



UNIVERSIDADE DO VALE DO TAQUARI - UNIVATES
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**UM ESTUDO DE CASO SOBRE OS EFEITOS DO ICMS AO
MUNICÍPIO DE CAPITÃO/RS**

Eduardo Rafael Giaretta

Lajeado, maio de 2018.

Eduardo Rafael Giaretta

**UM ESTUDO DE CASO SOBRE OS EFEITOS DO ICMS AO
MUNICÍPIO DE CAPITÃO/RS**

Monografia apresentada na disciplina de Estágio Supervisionado em Contabilidade II, do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade do Vale do Taquari - UNIVATES, como exigência para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. Ma. Elaine Gorgen Strehl

Lajeado, maio de 2018

AGRADECIMENTOS

Em 2012 iniciei uma nova trajetória na minha vida, a graduação em Ciências Contábeis, e finalmente posso dizer que valeu a pena cada momento. Vislumbrei na universidade a oportunidade de agregar conhecimentos e tornar sonhos em realidade. Com esforço e dedicação tudo é possível.

Quero agradecer a Deus que permitiu que eu renovasse sempre minha esperança em querer mais. Agradeço intensamente ao meu pai Cedali Giaretta, fonte de incentivo, para que eu jamais desistisse e buscasse sempre ser o melhor naquilo que se faz. Agradeço minha mãe Venilde M. Giaretta, fonte de amor e carinho, que sempre esteve ao meu lado auxiliando no que fosse possível para que esse sonho se concretizasse.

Agradeço também a minha irmã Ana Paula Giaretta e a todos meus familiares, pelo apoio durante essa jornada, mesmo sabendo que muitas vezes não pude dar a atenção que gostaria, devido aos momentos de trabalho e estudo.

Um agradecimento especial a todos os amigos, em especial a aqueles que conheci durante a graduação e foram essenciais para a troca de conhecimentos e para os momentos de alegria e diversão.

Não posso deixar de agradecer aos professores, pelos ensinamentos e conhecimentos adquiridos. Agradeço ao professor Ari que acreditou que esse trabalho fosse possível, e em especial a orientadora Elaine que possibilitou que esse estudo se tornasse realidade, acompanhando e auxiliando no seu desenvolvimento.

Agradeço ainda aos colegas da Prefeitura Municipal de Capitão, por todo apoio, em especial ao setor da contabilidade e da fazenda, e a administração que autorizou e apoiou esse estudo.

Essa conquista também é de vocês.

RESUMO

O estudo tem por objetivo analisar o retorno de ICMS no Município de Capitão-RS, demonstrando uma análise da série histórica de 2013 a 2017 do IPM e do retorno financeiro. Além disso projetou-se o IPM e a arrecadação financeira para o período de 2018 a 2020. Quanto aos procedimentos metodológicos, o estudo consiste numa abordagem quantitativa e qualitativa. Foi realizado um estudo bibliográfico e documental. Caracterizado como descritivo, buscou coletar os dados de 2013 a 2017 no setor contábil e fazendário do Município, bem como informações do *site* da Secretaria Estadual da Fazenda do Rio Grande do Sul. Verificou-se que o município tem sua economia baseada principalmente na produção animal e vegetal. Ainda foi possível perceber que a maior representatividade do IPM está com o valor adicionado fiscal e com a produção primária. Desenvolveu-se uma projeção baseada no crescimento médio para o período de 2018 a 2020. Aplicou-se na base de cálculo do valor adicionado os débitos provenientes da entrada do sistema integrado de produção, e calculou-se o IPM para retorno em 2019 e 2020. A projeção apontou que a receita bruta de ICMS baseada na série histórica poderá ser de R\$ 8.193.877,79 em 2019 e de R\$ 8.486.847,04 em 2020. Enquanto a projeção que utilizou os débitos na apuração do VAF, mostrou que a receita bruta poderia ser de R\$ 7.789.401,17 em 2019 e de R\$ 7.674.775,41 em 2020. Ao final foi realizado um comparativo e apresentadas alternativas governamentais e sugestões de melhoria do processo de arrecadação, que poderão ser adotadas pela administração municipal, a fim de aumentar a arrecadação e incentivar a economia municipal de forma eficiente.

Palavras-chave: Contabilidade pública. Valor adicionado fiscal. Retorno de ICMS.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Processo de planejamento dos órgãos públicos	21
---	----

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Participação dos municípios na arrecadação do ICMS.....	35
Gráfico 2 – Comparativo entre a receita líquida de ICMS e a receita líquida total do Município de Capitão de 2013 à 2017	50
Gráfico 3 – Evolução do VAF e da Produtividade Primária na formação do IPM em Capitão-RS.....	55
Gráfico 4 – Evolução de parâmetros com menor influência na formação do IPM em Capitão-RS.....	56
Gráfico 5 – Evolução da receita de ICMS com base na série histórica e projeções para Capitão-RS.....	68

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Transferências das receitas tributárias entre os entes federativos.....	28
--	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Composição do Índice de Participação dos Municípios do ICMS	37
Tabela 2 – Arrecadação de ICMS no período de 2013 a 2017 em Capitão-RS.....	49
Tabela 3 – Composição do IPM para o ano de 2013 em Capitão-RS.....	51
Tabela 4 – Composição do IPM para o ano de 2014 em Capitão-RS.....	52
Tabela 5 – Composição do IPM para o ano de 2015 em Capitão-RS.....	53
Tabela 6 – Composição do IPM para o ano de 2016 em Capitão-RS.....	53
Tabela 7 – Composição do IPM para o ano de 2017 em Capitão-RS.....	54
Tabela 8 – Posição das atividade econômicas no VAF de 2013 a 2016 em Capitão-RS	57
Tabela 9 – Projeção de arrecadação de ICMS para 2018 a 2020 em Capitão-RS.....	58
Tabela 10 – Composição do IPM para o ano de 2018 em Capitão-RS.....	59
Tabela 11 – Projeção do IPM para o ano de 2019 em Capitão-RS.....	60
Tabela 12 – Projeção do IPM para o ano de 2020 em Capitão-RS.....	60
Tabela 13 – Projeção de retorno de ICMS no ano de 2019 em Capitão-RS.....	62
Tabela 14 – Projeção de retorno de ICMS no ano de 2020 em Capitão-RS.....	63
Tabela 15 – Projeção do IPM para o ano de 2019 em Capitão-RS considerando os débitos do sistema integrado de produção.....	64
Tabela 16 – Projeção do IPM para o ano de 2020 em Capitão-RS considerando os débitos do sistema integrado de produção.....	65
Tabela 17 – Comparativo das projeções financeiras de 2019.....	66
Tabela 18 – Comparativo das projeções financeiras de 2020.....	66

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

%	Por cento
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CFOP	Código Fiscal de Operações e Prestações
CIDE	Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DOE	Diário Oficial do Estado
DRP	Departamento da Receita Pública Estadual
FAMURS	Federação das Associações de Municípios do Rio Grande do Sul
FCO	Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste
FEE	Fundação de Economia e Estatística
FNE	Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste
FNO	Fundo Constitucional de Financiamento do Norte

FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICM	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
II	Imposto sobre Importação
IN	Instrução Normativa
INCRA	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPM	Índice de Participação dos Municípios
IPSAS	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
IPSASB	<i>International Public Sector Accounting Standards Board</i>
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza
ITR	Imposto sobre Propriedade Territorial Rural
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
PIT	Programa de Integração Tributária
PPA	Plano Plurianual
RE	Receita Estadual
RICMS	Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
RPPS	Regime Próprio de Previdência Social
RS	Estado do Rio Grande do Sul
SEFAZ	Secretaria de Estado da Fazenda
SEPLAG	Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
VAF	Valor Adicionado Fiscal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 Tema	13
1.2 Delimitação do tema	14
1.3 Problema de pesquisa	14
1.4 Objetivos	14
1.5 Objetivo geral	14
1.6 Objetivos específicos.....	15
1.7 Justificativa.....	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	17
2.1 A contabilidade na administração pública.....	17
2.1.1 Plano Plurianual	18
2.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	19
2.1.3 Lei Orçamentária Anual	20
2.1.4 Despesa Pública	21
2.1.4.1 Estágios e execução da despesa pública	23
2.1.4.1.1 Empenho	23
2.1.4.1.2 Liquidação	24
2.1.4.1.3 Pagamento	24
2.1.5 Receita Pública	24
2.1.5.1 Receitas Correntes.....	26
2.1.5.1.1 Receita de impostos, taxas e contribuições de melhoria	26
2.1.5.1.2 Receita de contribuições	27
2.1.5.1.3 Receita patrimonial	27
2.1.5.1.4 Receita de serviços	27
2.1.5.1.5 Receita de transferências de correntes.....	27
2.1.5.1.6 Outras receitas correntes	29
2.1.5.2 Receitas de capital	29
2.2 O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)	30
2.2.1 Das alíquotas ICMS	31
2.3 Valor adicionado fiscal	34
2.3.1 Cálculo do Índice de Participação dos Municípios.	36
2.3.2 Instrução Normativa RE nº 058/15	40

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	42
3.1 Tipos de pesquisa	42
3.1.1 Caracterização quanto ao modo de abordagem do problema	43
3.1.2 Caracterização quanto ao procedimento técnico.....	44
3.1.3 Caracterização quanto ao objetivo geral.....	44
3.2 População e amostra da pesquisa.....	45
3.3 Plano de coleta de dados	45
3.4 Tratamento e análise dos dados.....	46
3.5 Limitação do método	47
 4 DESENVOLVIMENTO	 48
4.1 Série histórica de retorno de ICMS de 2013 a 2017	48
4.1.1 Série histórica da arrecadação	48
4.1.2 Série histórica da formação do IPM de 2013 à 2017.....	51
4.2 Projeção de retorno de ICMS para o período de 2018 à 2020.....	57
4.2.1 Previsão financeira de arrecadação para 2018 a 2020	58
4.2.2 Projeção de formação do IPM para 2018 a 2020.....	59
4.3 Projeção de retorno de ICMS para o período de 2019 à 2020 considerando os débitos de sistema de integrado de produção	61
4.3.1 Previsão financeira de arrecadação para 2019 a 2020 com débitos na entrada do sistema integrado de produção	62
4.3.2 Projeção de formação do IPM para retorno em 2019 e 2020 com débitos na entrada do sistema integrado de produção.....	63
4.4 Comparativo das projeções de retorno financeiro de ICMS para 2019 e 2020	65
4.5 Alternativas governamentais e sugestões propostas	69
 5 CONCLUSÃO	 71
 REFERÊNCIAS.....	 74

1 INTRODUÇÃO

No intuito de atender as mais diversas necessidades sociais, o poder público através da arrecadação tributária coloca em execução os serviços públicos. O Estado por meio da gestão pública, precisa utilizar seus mecanismos de arrecadação, para que os gastos públicos possam ser supridos.

A Constituição Federal de 1988 trouxe uma divisão de tributos entre as esferas do Poder Público Federal, Estadual e Municipal. Esse processo de descentralização teve por objetivo, ampliar o acesso e dar mais qualidade aos serviços públicos. Com isso, os Municípios de pequeno porte, passaram a necessitar das transferências intergovernamentais para sobreviverem, um exemplo disso é o Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

No que se refere ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), o mesmo é de competência estadual conforme definido na Constituição Federal de 1988. Conforme o art. 155 da CF/88, parágrafo 2, inciso I, o ICMS caracteriza-se por ser não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado anteriormente (BRASIL, 1988).

A CF/88 em seu art. 158, inciso IV, ainda define que do total da receita arrecadada de ICMS pelo Estado, 25% do montante será destinada aos municípios. Os critérios de rateio estabelecidos serão por meio do Valor Adicionado Fiscal (VAF), conforme previsto na Lei Complementar nº 63 de 11 de janeiro de 1990.

Nesse contexto, encontra-se o Município de Capitão-RS, localizado no Vale do Taquari, colonizado por famílias de alemães e italianos, com um território de 70 km² e uma população estimada para o ano de 2016 pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) em 2.763 habitantes. O município traz uma história de 25 anos, desde sua fundação em 20 de março de 1992, e tem sua economia baseada sobretudo no setor agropecuário com uma representação de 93,48% no seguimento e o restante dividido entre o setores da indústria, comércio e serviços.

Capitão-RS, como outros municípios da região, possui forte representação na produção primária, associada à venda de leite, ovos, aves e suínos, principalmente com sistema integrado de produção. Assim, o retorno de ICMS representa um percentual de 31,59% no total da arrecadação municipal em 2017.

O Estado do Rio Grande do Sul publicou em 23 de outubro de 2015 a Instrução Normativa RE Nº 058/15 e isso gerou um certa preocupação para os gestores municipais, com relação ao seu real impacto na arrecadação do ICMS. As novas regras implicariam em mudanças no sistema integrado de produção primária, estabelecendo um controle mais eficiente nas entradas e saídas dos insumos e mercadorias através da nota fiscal eletrônica. Devido a uma série de mobilizações a Secretaria da Fazenda do Estado, através de decisão administrativa do Secretário da Fazenda, decidiu não computar os débitos no cálculo do Índice de Participação dos Municípios (IPM), a fim de realizar estudos e discutir mais sobre o tema.

Os gestores precisam estar atentos as estimativas que podem impactar no retorno de ICMS. Caso haja uma diminuição dos recursos, isso poderá refletir para a existência de um orçamento menor, o que tende a afetar os serviços prestados à população, bem como o funcionamento da máquina pública.

1.1 Tema

Análise do retorno de ICMS em um município com sistema integrado de produção.

1.2 Delimitação do tema

O estudo delimita-se à análise dos efeitos que os débitos na entrada do sistema integrado de produção, poderiam causar no valor adicionado fiscal do índice de retorno de ICMS no Município Capitão-RS, sendo que será feito uma análise dos retornos recebidos nos anos de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 e projetando o retorno para o período de 2018 à 2020.

1.3 Problema de pesquisa

Com a publicação da Instrução Normativa RE nº 58/15, surgiu a preocupação dos gestores dos Municípios do Vale do Taquari, uma vez que poderiam ocorrer alterações no retorno de ICMS proposto aos municípios do Rio Grande do Sul, entre eles o de Capitão-RS, que possui sua economia baseada principalmente no setor integrado de produção agropecuária. Neste contexto, este estudo procura responder ao seguinte questionamento: Qual a implicação que o método de cálculo, que considera débitos na entrada do sistema integrado de produção, produzirá no retorno de ICMS no Município de Capitão-RS?

1.4 Objetivos

Os objetivos são classificados em geral e específicos.

1.5 Objetivo geral

O objetivo geral consiste em analisar o retorno de ICMS considerando os débitos na entrada do sistema integrado de produção.

1.6 Objetivos específicos

- a) Identificar ano a ano o retorno financeiro e o índice de participação municipal do ICMS pelo valor adicionado nos últimos 5 anos (2013 à 2017);
- b) Elaborar uma projeção de arrecadação e o IPM baseada na série histórica dos índices para os próximos 3 anos (2018 à 2020);
- c) Criar uma projeção de arrecadação e do IPM baseado no que seria provocado caso fosse considerado os débitos no sistema integrado de produção;
- d) Comparar os resultados das projeções e;
- e) Sugerir alternativas a serem tomadas no futuro, se houver uma diminuição na arrecadação.

1.7 Justificativa

A conjuntura atual da administração pública brasileira está amplamente marcada pela falta de recursos e por uma exigência cada vez maior da sociedade, gerando elevada preocupação dos administradores de um ponto de vista que torna cada vez mais necessário estar atento a arrecadação do ente público para adequar os gastos ao seu orçamento.

Para o Município, o presente estudo pretende auxiliar os administradores nas tomadas de decisões, proporcionando um conhecimento maior sobre o tema e possibilitar uma visão de planejamento para o futuro.

Para o acadêmico, servirá para agregar mais conhecimento sobre a área pública, proporcionando uma certa abertura de horizontes na vida profissional, e com isso, aprimorando a formação acadêmica. Além de possibilitar um conhecimento mais aprofundado sobre a metodologia de apuração do ICMS, distribuído aos municípios do Estado.

Para a Universidade, este estudo pretende contribuir para a divulgação da contabilidade pública, mostrando a importância do contador no ente público. Assim, proporcionando a outros acadêmicos aplicação desse estudo em outros municípios, revelando uma área rica em conhecimentos que precisam ser aprofundados e discutidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo serão abordados os conceitos de contabilidade na administração pública, aspectos relacionados ao processo de planejamento orçamentário, incluindo seus instrumentos como o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA).

O referencial pretende definir conceitos da despesa pública e da receita pública. Serão apresentadas concepções no que tange o ICMS e as suas respectivas alíquotas. Além disso, pretende-se tratar os conceitos do rateio do ICMS por meio do Valor Adicionado Fiscal e a forma de cálculo.

2.1 A contabilidade na administração pública

A contabilidade pública é uma ciência contábil que tem a finalidade de captação, registro, acumulo, resumo e interpretação dos fenômenos que comprometem as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, por meio de métodos e normas específicas do sistema contábil público (KOHAMA, 2014).

A contabilidade pública tem o papel de analisar, orientar, controlar e demonstrar o orçamento público, bem como, a forma de sua execução. Ela possui também na fazenda pública a função de demonstrar atos e fatos administrativos que implicam no orçamento público (ARRUDA; ARAUJO, 2009).

A contabilidade pública está embasada na Lei Federal nº 4.320 de 17 de abril

de 1964, a qual estatui normas gerais que devem ser utilizadas para elaboração dos orçamentos e balanços das entidades públicas. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) essa Lei teve um importante papel visto que: “estabeleceu importantes regras para propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil sólidas no País, tendo como principal instrumento o orçamento público”.

O MCASP 2016 ainda ressalta a importância do progresso produzido pela Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

[...] que estabeleceu para toda a Federação, direta ou indiretamente, limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, dentre outros, com o intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal (MCASP, 2016, p. 21).

Com a chegada da Portaria do Ministério da Fazenda nº 184, de 25 de agosto de 2008 e Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), passou a elaborar manuais e instruções para auxiliar a publicação das demonstrações contábeis, com a intenção de adaptar aos padrões das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP).

As NBC TSP foram reproduzidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com o intuito de realizar a convergência das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público – *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), as quais foram publicadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) (MCASP, 2016).

A contabilidade pública é um ramo que objetiva aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão dos Órgãos e Entidades da Administração Pública, proporcionando à sociedade, transparência, acesso e conhecimento sobre a gestão da coisa pública (LIMA; CASTRO, 2003).

2.1.1 Plano Plurianual

O plano plurianual (PPA) procura dispor as ações da administração pública

que contemplem os objetivos e metas prendidos para um período de 4 anos (KOHAMA, 2014). O art. 165 § 1º, da CF/88, dispõe que o poder executivo estabelecerá o plano plurianual: “de forma regionalizada, as diretrizes e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

O PPA nada mais é do que, um conjunto formado por uma quantificação física e financeira de metas de investimento e objetivos que, o administrador pretende realizar durante sua gestão. Elaborado no primeiro ano do mandato, e válido para o segundo, terceiro e quarto ano da gestão do prefeito que preparou o PPA e para o primeiro ano do mandato de seu sucessor.

Segundo Paulo (2014, p. 173) mesmo diante da perceptibilidade do que tange a constituição: “o reconhecimento do caráter estratégico do PPA ainda encontra resistência, seja no âmbito da administração, seja entre estudiosos, parlamentares e especialistas”. O autor ainda afirma que o PPA além de ser um ferramenta de planejamento, também deve ser considerado um instrumento de gestão estratégica, já que sua execução deve ser avaliada pelos três poderes.

2.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é um instrumento balizador na preparação do orçamento anual, visto que é gerada a partir do PPA (QUINTANA et al., 2011). Na sua elaboração se estabelece as metas e objetivos físicos e financeiros para o ano.

A Constituição Federal de 1988, no art. 165 § 2º, prescreve que a LDO englobará: “as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual”. Além disso, a LDO tratará de mudanças na legislação tributária local.

De acordo com Andrade (2016) com a chegada da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), a LDO, através dos anexos de metas fiscais passou a demonstrar o equilíbrio entre as receitas e despesas, critérios e forma de limitação de empenho, e

limites para gastos com pessoal, endividamento, entre outros riscos que possam impactar nas contas públicas. Deve demonstrar os valores de receitas e despesas, resultado nominal e primário, bem como o total de dívida pública.

2.1.3 Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual (LOA) tem o papel de concretizar o que foi planejado no PPA, assim tornando as metas e objetivos em realidade, respeitando o estabelecido na LDO, prepara-se o Orçamento Anual, onde ocorre um planejamento das ações a serem executadas, propiciando o alcance dos objetivos (KOHAMA, 2014).

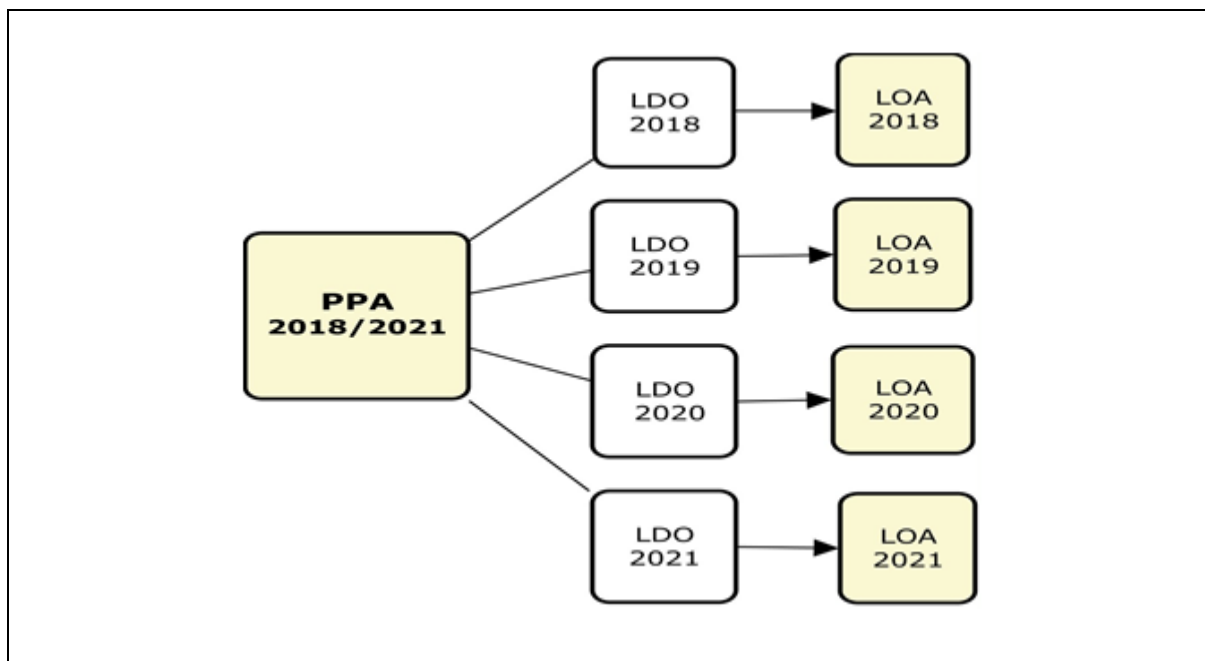
De acordo com o art. 5º da Lei Complementar nº 101/2000 de 04 de maio de 2000, no que tange a LOA, o autor ainda complementa que a mesma deve conter o anexo de metas da LDO; demonstrativo do efeito sobre as receitas; reserva de contingência e as despesas com dívida pública (KOHAMA, 2014).

Conforme o disposto no § 5º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, a LOA envolverá:

- [..] I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público [...] (BRASIL; 1988).

A LOA a partir da previsão de arrecadação, autoriza as despesas do governo, permitindo a prática de despesas acima do limite previsto pela legislação, desde que o Poder Executivo tenha projeto de lei de inclusão de crédito adicional, autorizado pelo órgão legislativo (QUINTANA et al., 2011).

Figura 1 – Processo de planejamento dos órgãos públicos



Fonte: Elaborado pelo autor (2017).

Nota-se que a LOA conclui o processo de planejamento dos órgãos públicos, conforme pode ser observado na Figura 1, onde estabelece a relação entre os instrumentos de gestão na administração pública, demonstrando o PPA, válido para um período de quatro anos, enquanto a LDO e a LOA devem ser elaboradas anualmente.

2.1.4 Despesa Pública

A despesa pública é o gasto estabelecido em lei orçamentária ou especial, proposto na aplicação em serviços públicos ou aumento de patrimônio. Está relacionada também a compensação da dívida pública ou ao pagamento de valores obtidos através de cauções, depósitos ou consignações (KOHAMA, 2014).

De acordo com o MCASP 2016 a despesa pública é: “[...] o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade” (MCASP, 2016, p. 69).

No entendimento de Silva (2012, p. 247), as despesas públicas integram “todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição,

das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos.”

Segundo Kohama (2014), a despesa pública está disposta em 2 grupos:

- a) Despesas orçamentárias, compreendidas como aquelas que fazem parte do orçamento e só podem ocorrer com crédito orçamentário, visto que, dependem de autorização legislativa e;
- b) Despesas extraorçamentárias, aquelas que são pagas sem autorização legislativa, já que não integram a LOA, são valores financeiros entendidos como temporários, onde o ente público os retém para posterior pagamento.

Nesse contexto o art. 3º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001, evidencia que a classificação da despesa é composta de categoria econômica, grupo de natureza da despesa e elemento de despesa.

A mesma portaria considera que a categoria econômica está subdividida em despesas correntes e despesas de capital. Kohama (2014, p. 101), salienta que as despesas correntes “são os gastos de natureza operacional, realizados pelas instituições públicas, para a manutenção e o funcionamento dos seus órgão”. Fazem parte desse grupo de natureza os gastos com pessoal e respectivos reflexos, os juros e encargos da dívida pública, bem como outros despesas correntes.

Enquanto as despesas de capital são as necessárias para formar ou adquirir um bem de capital. Identifica-se essa despesa no grupo de natureza formado por investimentos, inversões financeiras, amortização da dívida, reservas do RPPS e de contingências (KOHAMA, 2014).

O elemento da despesa é conceituado pela Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, em seu § 3º, do art. 3º, como aquele que tem:

[...] por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins [...] (BRASIL, 2001).

2.1.4.1 Estágios e execução da despesa pública

A despesa pública ocorre através de um processo composto por três estágios: empenho, liquidação e pagamento. Vale ressaltar, que primeiramente deve ocorrer a fixação dos créditos orçamentários por meio da aprovação da LOA, que definirá como serão atingidos os objetivos, no exercício, das despesas orçamentárias em projetos, atividades ou operações especiais (SLOMSKI, 2013).

2.1.4.1.1 Empenho

Conforme disposto no art. 58 da Lei Federal nº 4.320/1964, “o empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.” Lembrando que o mesmo, não deve ultrapassar o limite do créditos orçamentários fixados.

Nessa situação, a Lei Federal nº 4.320/1964, ainda veda em seu art. 60, a realização de despesa sem prévio empenho. O empenho da despesa pública ocorre com a emissão de um documento chamado nota de empenho. Esse documento deve conter algumas informações, como o nome do credor, a descrição e o valor da despesa, além de sua dedução no saldo da dotação orçamentária.

O empenho pode ser efetuado em três modalidades distintas:

- a) Empenho ordinário: aquele empenho normal, que representa o gasto total da despesa com material ou serviço a ser obtido;
- b) Empenho por estimativa: aquele empenho onde o ordenador da despesa não pode de fato definir o montante exato da despesa a ser executada. É o caso da energia elétrica ou do combustível, por exemplo;
- c) Empenho global: aquele empenho utilizado com despesas contratuais, as quais o ente público realiza seu pagamento de forma parcelada ou mensal, por exemplo.

2.1.4.1.2 Liquidação

A liquidação é o estágio da despesa em que segundo art. nº 63, da Lei Federal nº 4.320/1964, “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

Nesse processo ocorre a comprovação por parte do fornecedor, de que ele tenha de fato atendido o serviço ou entregado o produto empenhado e com isso possa receber o respectivo valor (QUINTANA et al., 2011). É o momento do recebimento das notas fiscais referentes aos produtos entregues ou serviços ocorridos no órgão público, e tem como essência o controle dos valores a serem pagos, verificando se o processo condiz com legislação vigente (KOHAMA, 2014).

A liquidação da despesa tem a finalidade de verificar e conferir toda a ação ocorrida desde o início do serviço ou entrega do produto até o momento da conferência (LIMA; CASTRO, 2003). Essa verificação tem a finalidade de observar a origem e o objeto, o valor exato e a quem deve ser pago a despesa, para eliminar tal obrigação.

2.1.4.1.3 Pagamento

O pagamento é o último processo da despesa pública, que acontece após efetivados os procedimentos de empenho e liquidação. Nessa ocasião o poder público transfere o numerário correspondente da despesa orçamentária, ocorrendo a quitação do empenho (KOHAMA, 2014). O pagamento em conformidade com o disposto no art. 65, da Lei Federal nº 4.320/1964, “será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos por estabelecimentos bancários credenciados”, ou seja, através de transferências eletrônicas ou via banco.

2.1.5 Receita Pública

O ente público deve garantir o atendimento das demandas da população, em razão disso é preciso que o Estado consiga obter recursos financeiros capazes de

suprir os gastos gerados pelos serviços e necessários para realizar investimentos que desenvolvam a sociedade.

Conforme os autores Piscitelli e Timbó (2014, p. 143), a receita pública “caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades”.

Andrade (2016, p. 61), complementa que a receita pode ser definida “como todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outro bem representativo de valor que o governo tem direito de arrecadar”. O autor ainda ressalta que tais recolhimentos pertencentes ao Poder Público, procedem de receitas orçamentárias próprias, extraorçamentárias ou de terceiros, que geram aumento do patrimônio dos entes públicos (ANDRADE, 2016).

No que consiste o processo de execução da receita pública Kohama (2014), evidencia de forma clara que a receita orçamentária percorre três estágios:

- a) Previsão: que corresponde a uma estimativa de receitas que farão parte do orçamento anual, a partir de métodos de cálculos. Através da previsão, o governo pode visualizar os recursos que podem vir a ingressar e analisar a execução de seus programas e projetos.
- b) Lançamento: considerado um ato administrativo com intuito de reconhecer o contribuinte ou devedor, seus valores e vencimentos, enxergando se o fato gerador da obrigação foi cumprido ou se deve ser penalizado.
- c) Arrecadação e recolhimento: a arrecadação é a prática onde ocorre o pagamento dos tributos e das receitas ao agente arrecadador. Quando esse agente entrega os valores ao Tesouro Público dá-se o recolhimento da receita.

A receita no órgão público possui relação com ingresso e arrecadação, essenciais na manutenção dos serviços públicos prestados (QUINTANA et al., 2011). Em outras palavras, são os valores que ingressam no setor público e estão disponíveis para uso nas despesas, custos e investimentos da máquina pública.

Os valores referentes as receitas conforme disposto no art. 11, da Lei Federal nº 4320/1964, pode ser classificado nas categorias econômicas de receitas correntes e de capital. Com a Portaria STN/SOF nº 05, de 25 de agosto de 2015, determinou-se a nova estrutura de codificação das naturezas da receita, com seus respectivos desdobramentos específicos para o atendimento dos Estados, Distrito Federal e Municípios. A seguir, estão discriminadas as classificações das receitas orçamentárias, levando em consideração o novo ementário da receita pública válido a partir do exercício financeiro de 2018.

2.1.5.1 Receitas Correntes

No que tange as receitas correntes elas estão classificadas em: receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria; de contribuições; patrimoniais; de serviços; de transferências correntes; e em outras receitas correntes.

2.1.5.1.1 Receita de impostos, taxas e contribuições de melhoria

Esse grupo de receita agrega as receitas originadas dos impostos, das taxas e das contribuições de melhoria. O imposto é considerado um tributo, conforme disposto no Código Tributário Nacional. O tributo tem por fato gerador uma ação do Estado específica relacionada ao contribuinte (MACHADO, 2014).

Enquanto as taxas são consideradas tributos arrecadados pelo ente público, na execução do poder de polícia ou no desempenho de serviços públicos divisíveis e específicos, disponíveis ou oferecidos, ao cidadão. Nessa situação, acontece uma contraprestação direta e imediata do poder público diferente do imposto (ANDRADE, 2016).

O autor ainda trata da contribuição de melhoria, fazendo referência ao art. nº 81 do Código Tributário Nacional, que descreve como sendo um recurso com a finalidade de subsidiar obras públicas que promovam uma valorização imobiliária.

2.1.5.1.2 Receita de contribuições

As receitas de contribuições são aquelas propostas para recolher contribuições sociais e econômicas, com a finalidade de manter programas e serviços sociais. Podendo citar exemplos como a Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (SILVA, 2015). Essas receitas costumam ser contabilizadas para uso das autarquias previdenciárias (ANDRADE, 2016).

2.1.5.1.3 Receita patrimonial

As receitas patrimoniais são provenientes do uso de bens que pertencem ao Ente Público, como é o caso das locações, aluguéis, arrendamentos, laudêmos, rendimentos de valores mobiliários, como juros bancários derivados de algum patrimônio ou alguma concessão (SILVA, 2015).

2.1.5.1.4 Receita de serviços

As receitas de serviços conforme Slomski (2013, p. 32) são decorrentes da “prestação de serviços de transporte, saúde, comunicação, portuário, armazenagem, de inspeção e fiscalização, judiciário, processamento de dados, vendas de mercadorias e produtos inerentes à atividade da entidade e outros serviços”.

2.1.5.1.5 Receita de transferências de correntes

As receitas de transferências são subentendidas como aquelas oriundas de recursos adivinhos de outras entidades públicas (ANDRADE, 2016). O MCASP 2016 (p. 65) destaca que: “essas transferências ocorrem entre esferas distintas de governo, não guardando relação, portanto, com as operações intraorçamentárias ocorridas no âmbito do orçamento de cada ente”.

As transferências intergovernamentais conforme tratado no MCASP 2016

envolvem por parte de um ente público repasse de recursos correntes ou de capital, a uma outra entidade pública que passa a receber, sendo beneficiário de tal valor. Essas transferências podem ser consequentes de determinação constitucional ou legal e decorrentes de maneira voluntária, ou seja, com a finalidade de cooperar ou auxiliar.

No que tange as transferências intergovernamentais, é válido observar a forma de repartição das receitas tributárias disposta nos artigos 157, 158 e 159 da CF/88. O art. 157, detém-se a demonstrar o que pertence da arrecadação aos Estados e Distrito Federal. Enquanto o art. 158 apresenta as receitas pertencentes aos municípios, o que se torna assunto relevante neste estudo, conforme descrito abaixo:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (BRASIL, 1988).

Em concordância com o descrito nos artigos 158 e 159 da CF/88, o Quadro 1 demonstra de forma clara e sucinta, a distribuição das transferências das receitas tributárias entre os entes federativos.

Quadro 1 – Transferências das receitas tributárias entre os entes federativos

Ente Federativo	Tributos
União para Estados	Fundo de Participação de Estados 21,5% da Arrecadação do IR e IPI
	IPI proporcional às Exportações 10% da arrecadação
	Imposto de Renda Retido na Fonte
	Fundos Regionais (FNE, FNO, FCO) 3% da arrecadação do IR e IPI
União para Municípios	50% do ITR
	Fundo de Participação dos Municípios 22,5% da arrecadação do IR e IPI

(Continua...)

Ente Federativo	Tributos
Estados para Municípios	25% do ICMS
	50% do IPVA
	25% dos recursos recebidos de exportações
	25% dos recursos recebidos pelos fundos regionais

Fonte: Adaptado pelo autor, de REIS et al. (2013).

Nesse contexto, o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) pertencente a União permanece no Município, quando incidente na fonte, já que este é o ente arrecadador. Ainda fazem parte da arrecadação municipal, o montante de 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR), arrecadado sobre as propriedades rurais e imóveis instalados.

No âmbito estadual segundo a CF, os municípios recebem 50% (cinquenta por cento) do valor do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) licenciados no município e 25% (vinte e cinco por cento) do valor arrecadado do ICMS, calculado pelo valor adicionado, conforme será exposto no decorrer deste estudo. Uma outra transferência federal, é o FPM, que possui importância significativa para os municípios, principalmente os de pequeno porte.

2.1.5.1.6 Outras receitas correntes

Essa classificação da receita conforme a Portaria SOF/STN nº 163 de 04/05/2001, consiste em alocar recursos provenientes de multas administrativas, contratuais e judiciais. Além disso, são classificadas as indenizações e restituições, bem como, bens, direitos e valores incorporados ao patrimônio público. São aquelas que não possuem enquadramento nas demais receitas já elencadas, e que terão a finalidade de serem utilizadas em despesas correntes (BRASIL, 2001).

2.1.5.2 Receitas de capital

Enquanto as receitas de capital abordam as oriundas de operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras transferências de capital que não se encaixam nas demais classificações e

possuem a mesma finalidade (BRASIL, 1964).

Conforme Silva (2015, não paginado) as receitas de capital são aquelas decorrentes "da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado".

2.2 O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) conforme disposto no art. 155 da CF/88, é de competência dos Estados e do Distrito Federal. O ICMS incide sobre o valor agregado, seguindo a não cumulatividade, e assim é caracterizado como um imposto plurifásico. É considerado um imposto real e proporcional, que considera o bem como base de cálculo, não levando em consideração a condição da pessoa (SABBAG, 2017).

A Carta Magna ainda no inciso II do art. 155, descreve que a incidência do imposto está relacionada com: "operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior". No decorrer desse artigo o § 2º, inciso I e II, prevê que o ICMS será não cumulativo, permitindo compensação dos valores pagos nas compras com o imposto devido no momento da venda.

Seguindo essas premissas o inciso IX do art. 155 da CF/88, trata da incidência do ICMS sobre o ingresso de bem ou mercadoria importados do exterior, assim como serviço prestado no exterior, vinculada sua cobrança ao Estado onde está localizado o destinatário do bem ou serviço, como por exemplo a compra de uma matéria prima para uso na indústria. Além de incidir sobre operações, que envolvam mercadorias fornecidas com serviços não enquadrados na competência tributária municipal, como é o caso do transporte intermunicipal.

Para apuração da base de cálculo do ICMS se tratando de operação de circulação de mercadoria leva-se em consideração o valor da operação. O preço do serviço, servirá como base de cálculo na realização de serviço de transporte ou

comunicação. Enquanto nas operações de importação de bens, deve se observar o valor da mercadoria ou bem, acrescido das despesas aduaneiras, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e Imposto sobre Importação (II) (SABBAG, 2017).

O conjunto de regramentos do ICMS, inclui a Lei Complementar nº 63 de 11 de janeiro de 1990, que traz regras pertinentes a definição de contribuinte, a substituição tributária, organizando a compensação do imposto e fixando onde o mesmo deve ser efetivado. Auxilia regulando a não incidência sobre a exportação, os incentivos e benefícios fiscais, bem como as isenções. Fixa a base de cálculo do imposto.

A legislação do ICMS além de evidenciada na CF/88 e na Lei Complementar Federal nº 63, de 11 de janeiro de 1990, envolve no Estado do Rio Grande do Sul, a Lei Estadual N° 6.485, de 20 de dezembro de 1972 que dispõe sobre Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias (ICM), e foi revogada, exceto os seus artigos 26 e 35 a 39, pela Lei Estadual nº 8.820 de 1989 que criou a Lei do ICMS e o seu regulamento.

O regulamento do ICMS foi criado pelo Decreto Estadual nº 37.699 de 1997, denominado como o Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ou RICMS.

Esta norma é composta por cinco livros, separados pelos assuntos que tratam da obrigação principal: parte geral, obrigações acessória, substituição tributária, fiscalização do imposto e disposições transitórias e finais. Todas essas informações tem o papel de trazer o detalhamento das regras desse tributo, apontando o fato gerador e as incidências nas mais diversas alíquotas diferentes para cada tipo de produto.

2.2.1 Das alíquotas ICMS

O ICMS segundo Sabbag (2017, p. 67), possui alíquotas que “são distintas para diferentes produtos, admitindo-se a seletividade do imposto em função da

essencialidade das mercadorias e dos serviços”. O autor ainda ressalta o conteúdo da Resolução nº 22 de 1989 do Senado Federal, que expõe que há dois tipos de alíquotas para o ICMS, sendo as internas, aquelas fixadas de maneira livre pelos Estados, variando entre 17% (dezessete por cento) ou 18% (dezoito por cento), e as interestaduais separadas de acordo com os seguintes critérios:

- a) 7% (sete por cento) para as operações que ocorrem nas regiões Sul e Sudeste com destinação de mercadorias ou serviços a contribuintes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e para o Espírito Santo;
- b) 12% (doze por cento) para as operações que envolvem as mercadorias ou serviços com destinação para às regiões Sul ou Sudeste e;
- c) 17% (dezessete por cento) ou 18% (dezoito por cento) em operações que envolvam importação (SABBAG, 2017).

No Estado do Rio Grande do Sul as alíquotas do ICMS estão descritas no art. 12 da Lei Estadual nº 8.820 de 1989, e apresentam variações do percentual sobre cada produto, levando em consideração os itens identificados com um grau maior de superfluidade sofrem uma tributação maior em comparação aos itens considerados de uso básico que passam a pagar menos imposto. Segundo essa Lei em seu inciso II as alíquotas nas operações internas apresentam a seguinte taxaço:

- a) 25% (vinte e cinco por cento);
- b) 18% (dezoito por cento);
- c) 12% (doze por cento);
- d) 17% (dezessete por cento);
- e) 20% (vinte por cento).

Por meio do Decreto nº 37.699/1997, é possível identificar as regras do ICMS, como por exemplo no que tange a base de cálculo reduzida, que possui caráter excepcional, e assim torna-se uma hipótese para a aplicar a alíquota sobre um parcela do valor pecuniário identificado como base de cálculo integral.

No mesmo Decreto, está disposto sobre a não-incidência, que também possui relação com o princípio da legalidade disposto no art. 5º, inciso II, da CF/88. A não incidência ocorre quando não existe norma válida que fixe ao contribuinte a obrigação de recolher algum tributo, visto que, em uma situação dessas não há fato gerador.

O ICMS em alguns casos pode ser isento, de acordo com art. 9º, Livro I, do Decreto 37.699/1997, onde a norma legal dispensa de pagar o tributo. O fato gerador até acontece, mas neste caso está impedido o sujeito ativo da obrigação de determinar o recolhimento do tributo. Como por exemplo, quando há saídas de mercadorias com destino a exposições, ou a comercialização de inseticidas e vacinas.

O ICMS também pode ser Diferido que consiste na postergação para o lançamento do imposto, ocorrer na etapa seguinte da cadeia comercial, sendo este um contribuinte de ICMS que irá receber a mercadoria. Esse diferimento acontece de duas formas: diferimento com substituição tributária e diferimento sem substituição tributária.

O diferimento sem substituição tributária previsto no art. 53, do Livro I, do Decreto nº 37.699/1997, é aquele onde há postergação para a etapa posterior da cadeia comercial, sem a transferência da obrigação tributária correspondente, do recolhimento do tributo. Um exemplo disso seria o transporte de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes à mesma pessoa.

Enquanto o diferimento com a substituição tributária, disposto no mesmo regulamento, no art. 1º, do Livro III e apêndice II, da seção I, descreve também que há postergação para a etapa posterior da cadeia comercial, porém com o pagamento do tributo devido na operação praticada com mercadorias ou com a prestação de serviços sujeitos aos impostos. Isso tudo ocorre, em regime de substituição tributária, ficando a responsabilidade pelo referido pagamento a cargo do destinatário das mercadorias ou do tomador dos serviços. Um exemplo disso, seria a saída da produção de um produtor a outro produtor ou estabelecimento industrial.

Deste modo, ao realizar o cálculo do valor adicionado do ICMS é necessário

conhecer as alíquotas aplicadas do imposto, o fato gerador, o enquadramento dos produtos ou serviços quanto aos isentos, os que não sofrem incidência, que estão em regime de suspensão, ou ainda condizem ao diferimento.

2.3 Valor adicionado fiscal

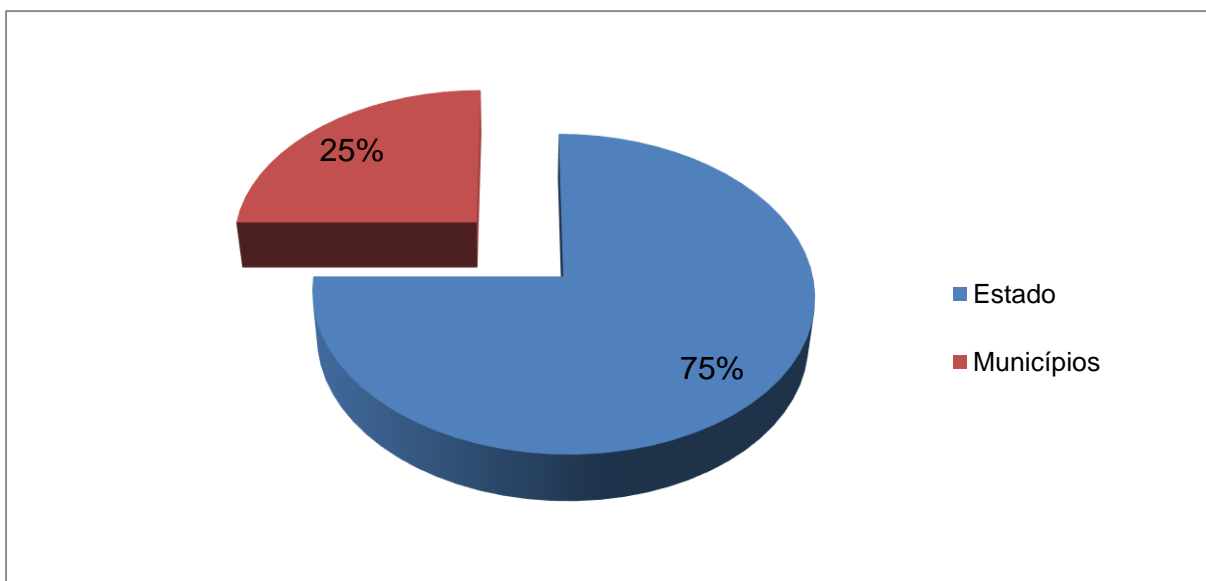
A partir dos conceitos abordados sobre ICMS nos itens anteriores, é possível compreender o ingresso desse tributo na arrecadação do governo. O tema desse estudo procura analisar o retorno do ICMS no Município de Capitão-RS, e para isso é necessário compreender um pouco mais sobre o valor adicionado fiscal (VAF).

O VAF é apurado no comércio e na indústria com base na diferença entre o que saiu e entrou durante determinado ano de referência ou quando ocorrerem inscrições novas ou baixas, em parte daquele mesmo período de tempo. Já com relação a produção rural a mesma apuração reflete totalmente o valor de suas vendas, exceto depósitos e transferências, além de descontar as compras ocorridas de outros produtores rurais (SCHNORRENBARGER et al., 2014).

Ainda quanto ao valor adicionado do ICMS, Oliveira (2013, p. 129) define que “o valor adicionado de uma empresa representa quanto de valor ela agrega aos insumos que adquire em determinado período”. Segundo o autor essa informação é adquirida através da diferença entre a quantia das vendas e o montante obtido de insumos de terceiros, como mão de obra e matérias primas destinadas a produção. O valor representa o somatório da remuneração dos esforços gastos na atividade fim da empresa.

O VAF segue os princípios dispostos no inciso IV do art. 158 da CF/88, tratados anteriormente, onde 25 % do produto de arrecadação do ICMS pertence aos municípios, conforme pode ser observado no Gráfico 1. Sendo no mínimo três quartos, na proporção do valor adicionado das operações realizadas em seu território e até um quarto de acordo com o disposto em lei estadual. O art. 161 da CF/88, trata que cabe a Lei Complementar definir tal valor adicionado.

Gráfico 1 – Participação dos municípios na arrecadação do ICMS



Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

De acordo com essa analogia, é evidenciado na Lei Complementar Federal nº 63/90, os critérios e prazos de crédito das parcelas da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes aos municípios. O item I, § 1º, do art. 3º, define que o valor adicionado corresponde ao ente municipal como o “valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil”.

Portanto, seguindo essa linha de pensamento a legislação no que tange o item I, trata das empresas enquadradas no regime tributário do Lucro Real, Presumido e Arbitrário, pois nesses casos o valor adicionado quando comércio se dá pela diferença entre as vendas e as compras. No caso da indústria, essa variação ocorre entre a aquisição de matéria prima destinada a produzir e suas respectivas vendas. A mesma sistemática é válida para a prestação de serviços. Neste item também está contido a produção primária, visto que da venda da produção, se deduz a compra dos insumos e se apura o valor adicionado.

No item II, § 1º, do art. 3º, da Lei Complementar Federal nº 63/90, trata que nos casos de tributação simplificada nos termos do art. 146 da CF/88, em situações que não há controles de entrada, deve ser considerado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta como valor adicionado, como é o caso das empresas enquadradas no Simples Nacional.

Ainda na Lei Complementar Federal nº 63/1990, em seu art. 3º destaca as seguintes informações nos respectivos parágrafos:

§ 3º O Estado apurará a relação percentual entre o valor adicionado em cada Município e o valor total do Estado, devendo este índice ser aplicado para a entrega das parcelas dos Municípios a partir do primeiro dia do ano imediatamente seguinte ao da apuração.

§ 4º O índice referido no parágrafo anterior corresponderá à média dos índices apurados nos dois anos civis imediatamente anteriores ao da apuração.

Pode-se notar que a legislação menciona que com relação ao valor adicionado, o cálculo leva em consideração as notas fiscais que são emitidas em um determinado ano, passando pelo processo de escrituração no ano seguinte e o com isso retornando o ICMS apenas no ano seguinte aos municípios. Ainda é possível mensurar que a apuração do valor adicionado, tem como referência a média dos últimos dois anos anteriores ao do ano que o imposto retorna ao município.

2.3.1 Cálculo do Índice de Participação dos Municípios

A partir dos conceitos adquiridos sobre o valor adicionado, agora se faz necessário compreender mais o processo do cálculo realizado para apuração dos valores. No Estado do Rio Grande do Sul o cálculo do valor adicionado dos municípios, que trata da parcela do produto da arrecadação do ICMS, encontra-se fundamentado na Lei Estadual nº 11.038 de 14 de novembro de 1997.

Essa Lei de acordo com art. 1º dispõem sobre o que compõem o índice de participação de cada município, na parcela dos 25% (vinte e cinco por cento) do valor arrecadado de ICMS pelo Estado, conforme conceituado anteriormente e embasado no inciso IV do art. 158 da CF/88.

Na tabela a seguir é possível observar a composição do índice de participação e os critérios utilizados para distribuir a cota-parte de ICMS aos municípios.

Tabela 1 - Composição do Índice de Participação dos Municípios do ICMS

Parâmetro de Composição do Índice	Peso %
Valor Adicionado Fiscal	75,00
População	7,00
Área	7,00
Número de Propriedades Rurais	5,00
Pontuação no Programa de Integração Tributária	0,50
Produtividade Primária	3,50
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso "per capita"	2,00

Fonte: Elaborado pelo autor, com base na Lei Estadual nº 11.038/1997 (2017).

A Tabela 1 resume o que dispõem a Lei Estadual nº 11.038/1997 e evidencia o valor de cada item que compreende o índice de participação do município. Assim de acordo com o art. 1º do inciso I dessa norma compreende-se o seguinte texto:

I - 75% (setenta e cinco por cento) com base na relação percentual entre o valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas em cada município e o valor adicionado total no Estado, apurada segundo o disposto na Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990.

Nota-se assim que o ente municipal recebe 75% (setenta e cinco por cento) no que se referente ao ICMS gerado dentro do município, com relação ao VAF do Estado. Esse percentual faz parte dos 25% (vinte e cinco por cento) que são distribuídos aos municípios gaúchos baseado nas operações de circulação de mercadoria e prestação de serviço ocorridas no município em relação aos do Estado.

Seguindo a composição, o inciso II do art. 1º da Lei nº 11.038/1997 trata que o Município terá direito a 7% (sete por cento) no que se refere a relação percentual entre a população do município e a do Estado. Os dados utilizados tem por base oficial o IBGE nos períodos em que há censo e nos demais períodos tomam por base as estimativas de população da Fundação de Economia e Estatística.

De acordo com o inciso III do art. 1º da Lei nº 11.038/1997 o parâmetro da área territorial do Município proporciona o direito de receber 7% (sete por cento) em relação a área do Estado. Essa relação percentual é obtida levando em consideração a multiplicação de três vezes as áreas consideradas de preservação ambiental, de terras indígenas e as inundadas por barragens, salvo as aquelas áreas localizadas em usinas hidrelétricas. Essa área é calculada em quilômetros

quadrados e tem como referência o último ano civil, ou seja, o ano anterior. As informações são repassadas pela divisão de Geografia da Secretaria da Agricultura, Pecuária e Agronegócio.

Conforme o inciso IV do art. 1º da Lei nº 11.038/1997 o Município tem o direito de receber 5% (cinco por cento) do percentual que há do número de propriedades rurais do município em comparação ao número de propriedades rurais do Estado. Nesse caso o responsável por passar tais informações a Secretaria da Fazenda do Estado é o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), e considera como base o último dia do ano civil.

Enquanto o próximo critério conforme o inciso VII do art. 1º da Lei nº 11.038/1997 determina que 0,50% (cinco décimos por cento) serão repassados ao Município “com base na relação percentual entre a pontuação de cada município no Programa de Integração Tributária” (PIT), e a soma alcançada de todos os municípios do Rio Grande do Sul.

O PIT citado no parágrafo anterior foi instituído pela Lei Estadual nº 12.868 de 18 de dezembro de 2007, como o intuito “incentivar e avaliar as ações municipais de interesse mútuo dos municípios e do Estado no crescimento da arrecadação do ICMS”. No art. 2º a Lei trata ainda que o programa será formado por ações que os município devem exercer para promover programas de articulação entre o Estado e o Município, além trabalhar no combate à sonegação e no aumento da arrecadação para o Estado.

Conforme o art. 4º da Lei Estadual nº 12.868/2007, são consideradas ações municipais aquelas que envolvem:

- I - implementação de programas e ações que visem o aumento da arrecadação ou a conscientização fiscal;
- II - gestão das informações do setor primário;
- III - criação de turmas volantes municipais para a fiscalização prevista no art. 6º da Lei Complementar Federal nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e
- IV - implementação de programas ou convênios que visem à troca de informações ou o interesse mútuo entre Estado e Município.

A lei prevê ainda que a apuração do cálculo fica a cargo da Secretaria da Fazenda do Estado, que aplica uma pontuação aos municípios com base no Decreto nº 45.659, de 19 de maio de 2008 e alterações. Com isso, o programa procura

aumentar a arrecadação, combatendo a sonegação de impostos e promovendo a educação fiscal, visto que quanto maior for a quantidade de pontos obtida pelo município, pelo comprimento das ações, maior será sua participação no cálculo do valor adicionado.

Seguindo a análise da tabela 1, observa-se o parâmetro da produção primária, e essa por sua vez, de acordo com o inciso VIII do art. 1º da Lei nº 11.038/1997, proporciona ao município, baseando-se na relação percentual que há entre a produtividade primária do município e a do Estado, o direito de receber 3,50% (três inteiros e cinco décimos por cento), considerando o ano civil que incidiu a apuração dos valores. A Secretaria da Fazenda realiza para isso um levantamento do número de quilômetros quadrados, conforme tratado anteriormente no inciso III desse artigo.

Por fim, o inciso IX do art. 1º da Lei nº 11.038/1997 descreve que o município recebe 2,00% (dois por cento) baseado “na relação inversa ao valor adicionado fiscal “per capita” dos municípios, conforme as mesmas metodologias utilizadas nos incisos I e II deste artigo”, ou seja, referente as atividades comerciais e a população. Esse parâmetro apresentado, vem vigorando a partir da criação da Lei Estadual nº 13.028 de 2008, que segundo o art. 2º, produziu “efeitos à razão de 1/5 (um quinto) das alterações instituídas, a cada ano, durante 5 (cinco) anos”, a partir de 1º de janeiro de 2009. Além disso a Lei Estadual nº 13.028 de 2008, revogou os textos apresentados nos incisos V e VI e os §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei nº 11.038/1997.

Com relação a composição do índice, Schnorrenberger et. al (2014, p. 129), descreve que “o valor de repasse das transferências está diretamente relacionado ao valor adicionado gerado em cada município e, em consequência, do seu nível de atividade econômica”. Assim os autores ainda sugerem, que se essa forma de cálculo de rateio não sofrer mudanças, caberá o desenvolvimento de políticas públicas municipais, com intuito de estimular o aumento das atividades econômicas, para aumentar a percentual de participação no Valor Adicionado Fiscal do RS, e consequentemente gerando mais receita no município (SCHNORRENBARGER et al., 2014).

2.3.2 Instrução Normativa RE nº 058/15

Dando continuidade as premissas abordadas sobre o retorno do ICMS e sobre o cálculo do VAF, um assunto que repercutiu no Estado do RS envolveu possível impacto da Instrução Normativa RE nº 058/15, publicada em 23 de outubro de 2015, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016. A referida instrução altera a Instrução Normativa DRP nº 45/98, de 26/10/98 (DOE 30/10/98), no Título I, Capítulo LXIV, onde trata do sistema integrado de produção primária.

Esse tipo de sistema de produção serve para terceirar a atividade de produção do integrador, e resume-se em operações com mercadorias entre o integrador e integrado. O processo é coordenado, em toda cadeia produtiva, pelo integrador. Aqui entende-se normalmente por integrador a indústria que manda ao produtor rural animais, insumos e demais produtos necessários para o processo de produção. O produtor rural, em seu estabelecimento próprio para determinada atividade, torna-se um integrado, recebedor desses itens (IN nº 58/15).

A IN nº 58/15 obriga os estabelecimentos que fazem parte do sistema integrado de produção primária ao remeterem animais, insumos e mercadorias obtidas da produção, deveriam fazer a emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e uso do CFOP 5.451. Isso seria válido também para a devolução de animais ou insumos não utilizados no processo, porém fazendo o uso dos CFOPs 1.451 e 1.452.

Porém devido as mobilizações realizadas por lideranças de municípios do Vale do Caí e do Vale do Taquari, a instrução que tinha o objetivo medir a atividade econômica municipal, por decisão administrativa da Secretaria de Fazenda do Estado, não irá considerar para cálculo os débitos do sistema integrado para cálculo do IPM. O intuito era facilitar para o produtor rural sua atividade, tornando-o desobrigado de emitir NF-e. Ao mesmo tempo isso poderia provocar um impacto no rateio do ICMS a partir de 2019.

Segundo consta no *site* da Federação das Associações de Municípios do Rio Grande do Sul (FAMURS) a suspensão dos débitos de entrada de suínos e frangos, desse tipo de sistema de produção, consequente do cumprimento da IN nº 058/15, produziria alterações no que tange o cálculo da apuração VAF de cada um dos

municípios. Além disso, o crescimento da produção primária também sofreria mudanças, visto que são parâmetros para determinar o índice de participação de cada município do rateio do ICMS.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O método científico, pode ser definido como a união de atividades sistemáticas e racionais, que possibilitam atingir os objetivos, demonstrando o caminho que pode ser adotado (MARCONI; LAKATOS, 2010). O método pode ser identificado com uma ação abstrata, enquanto a metodologia um processo de operacionalização concreto (BARROS; LEHFELD, 2000).

A pesquisa de acordo com Gil (2010, p. 1), desenvolve-se por meio da ligação entre “conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos e técnicas de investigação científica”. O autor ainda complementa que a pesquisa, de fato, é desenvolvida através de um processo que abrange diversas fases, que vão desde formular adequadamente a problematização até apresentar os resultados encontrados.

Neste capítulo apresenta-se o tipo de pesquisa, subdividido em caracterização quanto ao modo de abordagem do problema, quanto ao procedimento técnico e quanto ao objetivo geral; a população e a amostra da pesquisa; plano de coleta de dados; tratamento e análise dos dados coletados e a limitação do método.

3.1 Tipos de pesquisa

Para Marconi e Lakatos (2010), a pesquisa pode ser entendida como um procedimento formal, para conhecer a realidade ou descobrir verdades parciais,

através do método de pensamento reflexivo, necessitando de um tratamento científico. Realizada de forma sistematizada, utilizando métodos próprios e técnicas específicas (RUDIO, 1980).

O tipo de pesquisa vem subdividido em três categorias: caracterização quanto ao modo de abordagem do problema, quanto ao procedimento técnico e quanto ao objetivo geral, dispostos nos subitens 3.1.1, 3.1.2 e 3.1.3, respectivamente.

3.1.1 Caracterização quanto ao modo de abordagem do problema

A pesquisa aborda quanto ao modo de abordagem do problema análises quantitativas e qualitativas. De acordo com Beuren (2009) a pesquisa qualitativa compreende análises mais aprofundadas em relação ao fenômeno em estudo. Para a autora esse modo aponta as características que não foram observadas na pesquisa quantitativa. Isso se justifica na contabilidade, por se tratar de uma ciência social que lida de maneira intensa com números, e é comum utilizar abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa.

Dessa forma, Marconi e Lakatos (2017) afirmam que a análise quantitativa para quem realiza a pesquisa, se baseia em amostras amplas e dados numéricos. Por outro lado, a abordagem qualitativa se fundamenta em analisar e interpretar particularidades mais profundas, realizando uma descrição do comportamento humano. Oferece uma análise detalhada quanto as investigações. Se diferencia da quantitativa, já que possui amostras reduzidas, coletas não estruturadas e visa examinar o conteúdo psicossocial.

Assim, esse estudo visou analisar por meio da abordagem quantitativa, o retorno e a apuração do ICMS, demonstrados nas planilhas de cálculo e permitir a compreensão dos dados através da abordagem qualitativa. Essa por sua vez, terá importante papel na avaliação dos dados coletados, enfatizando o retorno obtido e analisando os gráficos comparativos.

3.1.2 Caracterização quanto ao procedimento técnico

A pesquisa bibliográfica é realizada por meio de material já publicado, que é caso dos meios impressos ou os disponibilizados para consulta na Internet, tais como livros, revistas e artigos científicos (GIL, 2010). É uma pesquisa pública sobre o que está sendo estudado e tem por finalidade propiciar que o pesquisador tenha acesso direto a tudo que já foi estudado e está disponível sobre o assunto (MARCONI; LAKATOS, 2010).

A pesquisa documental ocorre através de coleta de dados e atua com informações que não passaram por tratamento analítico (BEUREN, 2009). Caracterizada por coletar dados, ela é restritiva a documentos, e constituída por fontes primárias (MARCONI; LAKATOS, 2010). Nesse contexto, a pesquisa documental mostra pontos semelhantes com relação à pesquisa bibliográfica, uma vez que ambas utilizam dados que já existem. Enquanto o procedimento bibliográfico utiliza como fontes, o material elaborado pelo autor, com uma finalidade específica. Por outro lado, a pesquisa documental trabalha com a sorte de documentos elaborados para finalidades diversas (GIL, 2010).

Considerando os conceitos abordados o estudo quanto aos procedimentos técnicos classifica-se em pesquisa bibliográfica e documental. Bibliográfica porque se valeu de legislações, conceitos abordados pelos autores e por dados extraídos de fontes eletrônicas de dados públicos quanto ao tema. Documental visto que foram extraídos dados e relatórios do setor contábil e fazendário do Município de Capitão.

3.1.3 Caracterização quanto ao objetivo geral

A pesquisa descritiva tem por objetivo descrever as particularidades de uma determinada população e pode ser preparada a fim de apontar possíveis relações entre variáveis (GIL, 2010). É um estudo que faz um intermédio entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não é tão preliminar nem tão profundo. Ele basicamente descreve, isto é, identifica, relata e compara (BEUREN, 2009).

O objetivo de quem realiza esse tipo de estudo fundamenta-se em descrever situações e mostrar como se manifesta determinado fenômeno. O pesquisador

mede avalia e coleta dados de diversos aspectos e dimensões, buscando especificar propriedades e características significativas a se analisar (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013).

O estudo quanto ao objetivo geral é caracterizado como descritivo, pois se objetivou em realizar um levantamento dos dados do Município de Capitão-RS e analisar os resultados do retorno de ICMS aos cofres municipais.

3.2 População e amostra da pesquisa

A população pode ser entendida como sendo um conjunto de elementos, composto por empresas, produtos e pessoas, que tem características relacionadas com o presente estudo. Já a amostra é a pequena parte dessa população escolhida de acordo com o critério determinado (VERGARA, 2010).

A amostra no ângulo quantitativo é um subgrupo da população em que os dados estão sendo extraídos e deve representar essa população. Enquanto na abordagem qualitativa, a amostra representa a unidade de análise ou um conjunto de pessoas, contextos e fatos sobre a coleta de dados sem a necessidade de representar o universo (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013).

Assim, neste estudo são abordadas informações relacionadas ao retorno do ICMS no Município de Capitão-RS, no período de cinco anos, como o objetivo de apresentar e analisar uma série histórica do retorno, bem como realizar uma projeção de arrecadação para 3 anos, visto esse período integra a gestão 2017/2020.

3.3 Plano de coleta de dados

O plano de coleta de dados pode ser definido como uma fase da pesquisa que está voltada a reunir informações indispensáveis aos objetivos do estudo e do problema que o pesquisador procura resolver. É necessário uma técnica de vários critérios para construir os instrumentos de pesquisa, a fim de colher as informações

previstas para o estudo (MARCONI; LAKATOS, 2017). Esse plano deve contemplar como o pesquisador pretende obter os dados necessários para poder dar respostas ao problema (VERGARA, 2010).

A coleta de dados foi realizada através das informações disponíveis no *site* da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul para consulta pública e dos relatórios fornecidos pelo setor contábil e pelo setor fazendário do Município. Procedeu-se com a solicitação de dados do período de 2013 a 2018, a fim de observar o índice de participação no VAF pelo Município de Capitão-RS, bem como o retorno de ICMS recebido.

3.4 Tratamento e análise dos dados

A análise de dados é a tentativa de verificar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores, entrando em maiores detalhes sobre os dados da pesquisa, com a finalidade de conseguir respostas às suas dúvidas (MARCONI; LAKATOS, 2010).

Beuren (2009, p. 136) descreve ainda quanto a análise de dados que ela “está presente em vários estágios da investigação científica, tornando-se mais formal após o encerramento do processo de coleta de dados”. A autora ainda complementa que o pesquisador deve fazer esse processo de forma sistematizada, encontrando maneiras de organizar as dados coletados, para em seguida analisar com mais profundidade.

No caso desse estudo, após a coleta dos dados, estes foram elaborados e classificados de forma sistemática, ocorrendo antes da análise e interpretação. Considerando que os dados brutos não fornecem espontaneamente muitas informações, é necessário colocá-los em ordem, transformar sua apresentação, reunindo as informações de maneira organizada, a fim de permitir sua análise e interpretação.

Essa primeira parte do tratamento constitui a elaboração dos dados, que se compõe das seguintes fases: seleção, codificação e tabulação. Em um segundo momento, os dados coletados foram tabulados em planilha eletrônica e organizados

sistematicamente, possibilitando traduzir os escopos do estudo de forma clara e objetiva.

3.5 Limitação do método

Vergara (2010, p. 59) afirma que “todo método tem possibilidades e limitações”. Dessa forma, se faz necessário informar aos leitores as dificuldades encontradas, apontando as limitações sofridas na pesquisa que, todavia, não invalidaram sua realização. Embora seja definido o problema a ser pesquisado, buscado referencial teórico capaz de melhor compreender os conceitos que envolvem a pesquisa, sejam adotados métodos julgados adequados para atingir aos objetivos propostos, sempre restam limitações.

No desenvolvimento do trabalho pode-se considerar certas limitações que acabaram impactando o estudo. No caso desse estudo, a limitação do método está relacionada ao fato de estudo estar direcionado apenas a um Município e a um tipo de arrecadação a ser estudada, a do ICMS. Outro fato limitador foi a mudança na interpretação da IN nº 58/15, por parte da SEFAZ do RS, em meados de outubro de 2017 com relação ao cálculo do IPM.

4 DESENVOLVIMENTO

Neste capítulo serão apresentados os dados coletados da pesquisa, estes por sua vez organizados, a fim de mostrar a série histórica de arrecadação e do Índice de Participação dos Municípios (IPM) no período de 2013 à 2017. Ainda será realizada uma projeção de arrecadação para os anos de 2018, 2019 e 2020 levando em consideração a série histórica e uma outra projeção considerando as mudanças provocadas, com a inclusão de débitos oriundos da entrada do sistema integrado de produção.

4.1 Série histórica de retorno de ICMS de 2013 a 2017

A partir da coleta de dados junto ao setor fazendário do município foi possível constatar as informações a seguir.

4.1.1 Série histórica da arrecadação

Na Tabela 2 é possível verificar as informações financeiras anuais relacionadas a receita de ICMS no Município de Capitão no período de 2013 à 2017.

Tabela 2 – Arrecadação de ICMS no período de 2013 a 2017 em Capitão-RS

Arrecadação de ICMS no período de 2013 a 2017 em Capitão-RS					
	2013	2014	2015	2016	2017
Previsão de arrecadação	5.300.000,00	6.200.000,00	6.000.000,00	6.000.000,00	6.900.000,00
Receita bruta da cota parte do ICMS	5.223.064,10	5.765.761,60	6.263.775,95	6.963.754,30	7.144.767,18
(-) Deduções do FUNDEB	(1.046.736,00)	(1.155.340,34)	(1.255.006,24)	(1.392.750,89)	(1.428.953,49)
Receita líquida da cota parte do ICMS	4.176.328,10	4.610.421,26	5.008.769,71	5.571.003,41	5.715.813,69
Receita líquida total do município	13.772.400,08	14.030.960,88	15.903.421,06	17.718.117,33	18.091.264,62

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos balancetes da receita fornecidos pelo setor contábil municipal (2018).

Com base na Tabela 2, em 2013, a previsão inicial de retorno com ICMS era de R\$ 5.300.000,00 e ao final do exercício o retorno chegou apenas a R\$ 5.223.064,10, ou seja, 1,45% a menos do esperado. Levando em consideração as deduções do FUNDEB, a receita líquida com ICMS foi de R\$ 4.176.328,10. Se comparada a receita total líquida do município, o ICMS representou 30,32% da arrecadação em 2013.

No ano de 2014, a previsão inicial de retorno com ICMS era de R\$ 6.200.000,00 e no final do exercício, a previsão não foi alcançada, atingindo o valor máximo de R\$ 5.765.761,60, ou seja, 7% a menos do esperado. Considerando as deduções do FUNDEB, a receita líquida com ICMS representou financeiramente R\$ 4.610.421,26, ou seja, 32,86% da receita total líquida do Município no período.

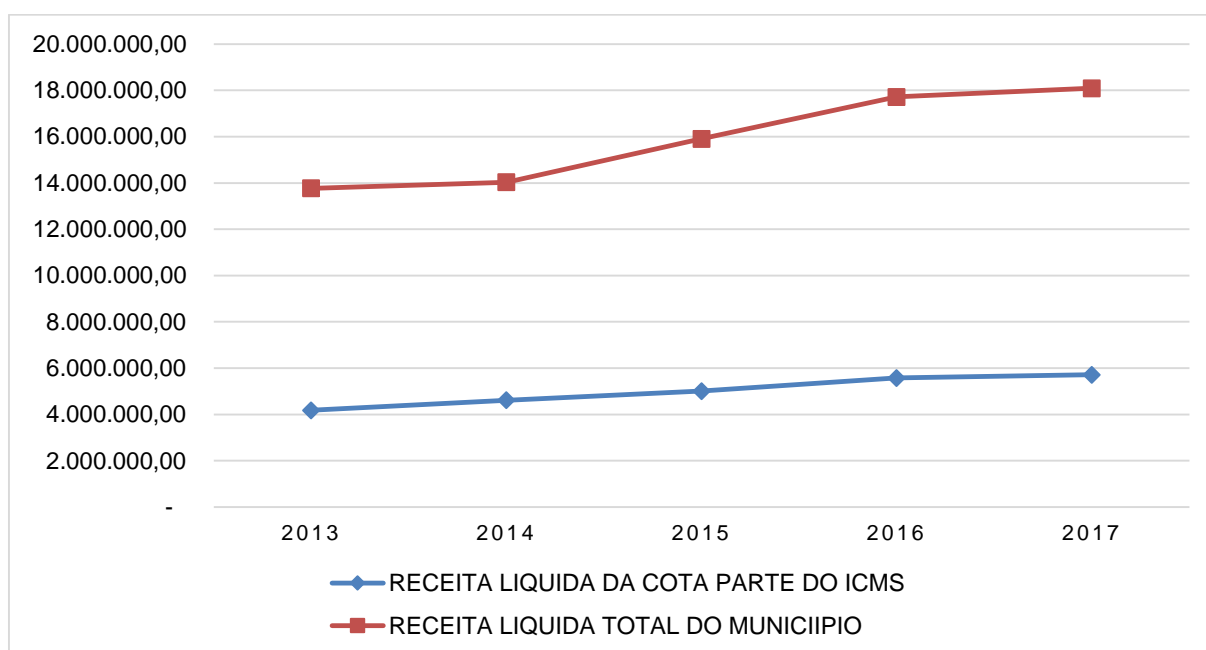
No ano de 2015, a previsão inicial de retorno com ICMS foi reduzida para R\$ 6.000.000,00, e diferente dos dois anos anteriores, obteve-se um retorno maior que o previsto na cota parte de ICMS de 4,21%, totalizando o montante de R\$ 6.263.775,95. Considerando as deduções do FUNDEB, a receita líquida com ICMS representou R\$ 5.008.769,71, ou seja, 31,49% da receita total líquida do Município no exercício.

No ano de 2016, a previsão inicial de retorno com ICMS foi mantida na

importância de R\$ 6.000.000,00, e se comparada ao ano de 2015, obteve-se mais uma vez um retorno maior que o previsto da cota parte de ICMS que representou 13,84% da previsão inicial. Com as deduções do valor do FUNDEB, a receita com ICMS passou de R\$ 6.963.754,30 para R\$ 5.571.003,41. Dessa forma a receita com ICMS representou em 2016, 31,49% da receita total do Município no exercício.

No ano de 2017, a previsão inicial de retorno com ICMS foi de R\$ 6.900.000,00 e ao final do exercício atingiu a marca de R\$ 7.144.767,18, ou seja, 3,43% a mais que o valor previsto e mantendo crescimento conforme os dados de 2015 e 2016. Levando em consideração as deduções do FUNDEB, a receita líquida chegou ao montante de R\$ 5.571.003,41, representando 31,59% da receita total líquida do Município.

Gráfico 2 – Comparativo entre a receita líquida de ICMS e a receita líquida total do Município de Capitão de 2013 à 2017



Fonte: Elaborado pelo autor com base nos balancetes da receita fornecidos pelo setor contábil municipal (2018).

No Gráfico de 2, é possível acompanhar a evolução da arrecadação líquida de ICMS e da receita total líquida do Município de Capitão. Percebe-se que de 2013 a 2014 o crescimento foi de 10,39% no ICMS, com aumento proporcional em relação a receita total. De 2014 à 2015, o gráfico mostra um aumento de 8,64% na receita de ICMS. Entre 2015 a 2016, o crescimento de ICMS do período representou

11,18%. Enquanto de 2016 à 2017, houve um crescimento baixo de apenas 2,6 % na receita de ICMS. Nota-se que de 2015 a 2017 a curva de crescimento da receita total foi maior e a receita com ICMS não acompanhou, o que mostra que mesmo diante da importância dessa receita no município, houveram outras fontes de recurso que proporcionaram uma elevação maior da receita total.

Em resumo o crescimento médio da arrecadação com ICMS nesse período foi de 9,51% no município, o que representa financeiramente uma média de 520 mil reais ao ano.

4.1.2 Série histórica da formação do IPM de 2013 à 2017

A Tabela 3 descreve a apuração do IPM no ano de 2012 com retorno no ano de 2013.

Tabela 3 – Composição do IPM para o ano de 2013 em Capitão-RS

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 83.928.362,56*	75%	0,037032	42,69%
População	2.639	7%	0,001721	1,98%
Área	70	7%	0,001769	2,04%
Número de Propriedades Rurais	470	5%	0,003345	3,86%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	40	0,50%	0,000764	0,88%
Produtividade Primária	R\$ 1.132.176,65**	3,50%	0,039813	45,90%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso “per capita”	R\$ 33.923,0354	1,60%	0,001183	1,36%
Mortalidade Infantil***	0	0,2%	0,000646	0,74%
Evasão Escolar***	0,4	0,2%	0,000473	0,55%
Total		100%	0,086746	100%

*Média entre o valor adicionado de 2010 e 2011.

**Média entre o valor adicionado de 2009, 2010 e 2011.

***Parâmetros revogados pela Lei Estadual nº 13.028 de 2008.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Considerando essas informações pode ser observado que no Município a produtividade primária lidera o IPM com um resultado de 45,90%, seguido do VAF com 42,69% e ficando os demais parâmetros com um percentual aproximado, porém

de pouca representatividade.

Em 2012, a composição do índice levava em consideração 1% para evasão escolar e 1% para mortalidade infantil. Para os períodos seguintes, não será mais avaliado esse parâmetro, visto que houve revogação destes itens através do texto da Lei Estadual nº 13.028 de 2008.

A Tabela 4 apresenta a formação do IPM apurado no ano de 2013 para retorno no ano de 2014.

Tabela 4 – Composição do IPM para o ano de 2014 em Capitão-RS

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 99.528.647,49*	75%	0,039209	43,87%
População	2.694	7%	0,001748	1,96%
Área	70	7%	0,001766	1,98%
Número de Propriedades Rurais	469	5%	0,003291	3,68%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000754	0,84%
Produtividade Primária	R\$ 1.221.659,64**	3,50%	0,041300	46,21%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso “per capita”	R\$ 40.658,6504	2%	0,001309	1,46%
Total		100%	0,089377	100%

*Média entre o valor adicionado de 2011 e 2012.

**Média entre o valor adicionado de 2010, 2011 e 2012.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Na Tabela 4, houve uma pequena alteração onde a representatividade maior na composição do percentual de retorno ficou por conta produtividade primária com 46,21% e pelo parâmetro do VAF com 43,87%. Se comparado a 2013, houve uma pequena redução da produtividade primária e um aumento no VAF.

Para 2014 houve um pequeno aumento populacional e uma redução na pontuação do Programa de Integração Tributária (PIT). Nesse período houveram mudanças no cálculo conforme citado anteriormente, que ocasionaram na exclusão de 2 parâmetros que faziam parte do índice (evasão escolar e mortalidade infantil).

A Tabela 5 mostra a formação do IPM apurado no ano de 2014 para retorno no ano de 2015.

Tabela 5 – Composição do IPM para o ano de 2015 em Capitão-RS

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 118.107.521,10*	75%	0,041373	45,00%
População	2.720	7%	0,001756	1,91%
Área	70	7%	0,001766	1,92%
Número de Propriedades Rurais	475	5%	0,003171	3,45%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000676	0,74%
Produtividade Primária	R\$ 1.439.711,80**	3,50%	0,041867	45,53%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso "per capita"	R\$ 46.573,7639	2%	0,00134	1,46%
Total		100%	0,091949	100%

*Média entre o valor adicionado de 2012 e 2013.

**Média entre o valor adicionado de 2011, 2012 e 2013.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Conforme a Tabela 5 o VAF e a produtividade primária em 2015 atingiram percentuais muito semelhantes, entre 45% e 45,53%, respectivamente, tornando a produção primária um parâmetro com representatividade no Município. Se observarmos a evolução no período de 2013 à 2015, observa-se um crescimento em termos de produtividade.

Comparando a população de 2014 a 2015, o percentual diminuiu de um ano para outro, o que significa que para um aumento populacional o índice tende a diminuir. O mesmo ocorreu para o número de propriedades, uma vez que elas aumentaram e diminuíram os índices.

A seguir está descrito na Tabela 6 a formação do IPM apurado no ano de 2015 para retorno no ano de 2016 no município.

Tabela 6 – Composição do IPM para o ano de 2016 em Capitão-RS

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 127.913.201,50*	75%	0,040913	44,09%
População	2962	7%	0,001850	1,99%
Área	70	7%	0,001764	1,90%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003205	3,45%

(Continua...)

(Conclusão)

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000573	0,62%
Produtividade Primária	R\$ 1.617.810,84**	3,50%	0,042970	46,31%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso "per capita"	R\$ 43.600,8659	2%	0,001521	1,64%
Total		100%	0,092796	100%

* Média entre o valor adicionado de 2013 e 2014.

**Média entre o valor adicionado de 2012, 2013 e 2014.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

A partir da Tabela 6 constatou-se que no ano de 2016 a participação do VAF na composição do índice, se comparado ao exercício anterior, reduziu de 45% para 44,09%.

Nesta composição, a representatividade da produtividade primária foi de 46,31%, seguido do VAF com 44,09%, e do aumento das propriedades rurais para 3,45% e da população com 1,99%. A pontuação no PIT sofreu uma redução para 0,62% e o parâmetro da relação inversa ao VAF inverso "per capita" teve um aumento para 1,64%.

A Tabela 7 apresenta a composição do IPM apurado no ano de 2016 para retorno no ano de 2017.

Tabela 7 – Composição do IPM para o ano de 2017 em Capitão-RS

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 140.066.833,60*	75%	0,042484	45,13%
População	3031	7%	0,001886	2,00%
Área	70	7%	0,001764	1,87%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003195	3,39%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000448	0,48%
Produtividade Primária	R\$ 1.807.050,00**	3,50%	0,042877	45,55%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso "per capita"	R\$ 49.814,5503	2%	0,001480	1,57%
Total		100%	0,094134	100%

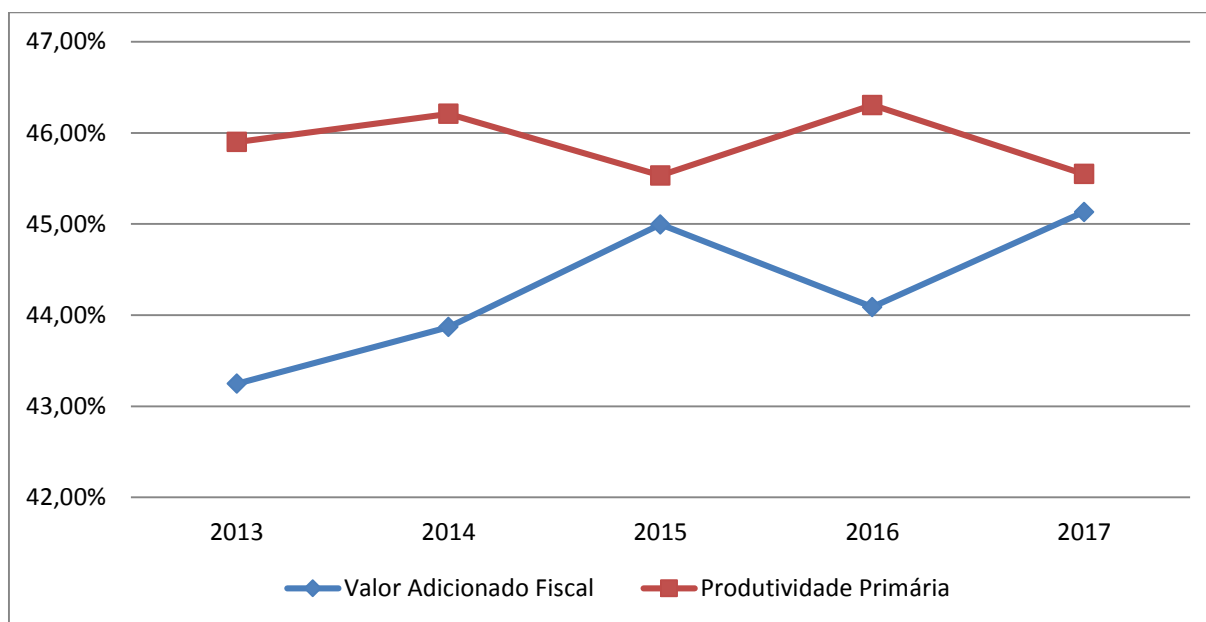
*Média entre o valor adicionado de 2014 e 2015.

**Média entre o valor adicionado de 2013, 2014 e 2015.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Em 2017, conforme a Tabela 7, o principal parâmetro com grande representatividade na composição do IPM, ficou mais uma vez com a produção primária com 45,55 % e do VAF com 45,13%. Os demais parâmetros de composição sofreram uma redução.

Gráfico 3 – Evolução do VAF e da Produtividade Primária na formação do IPM em Capitão-RS

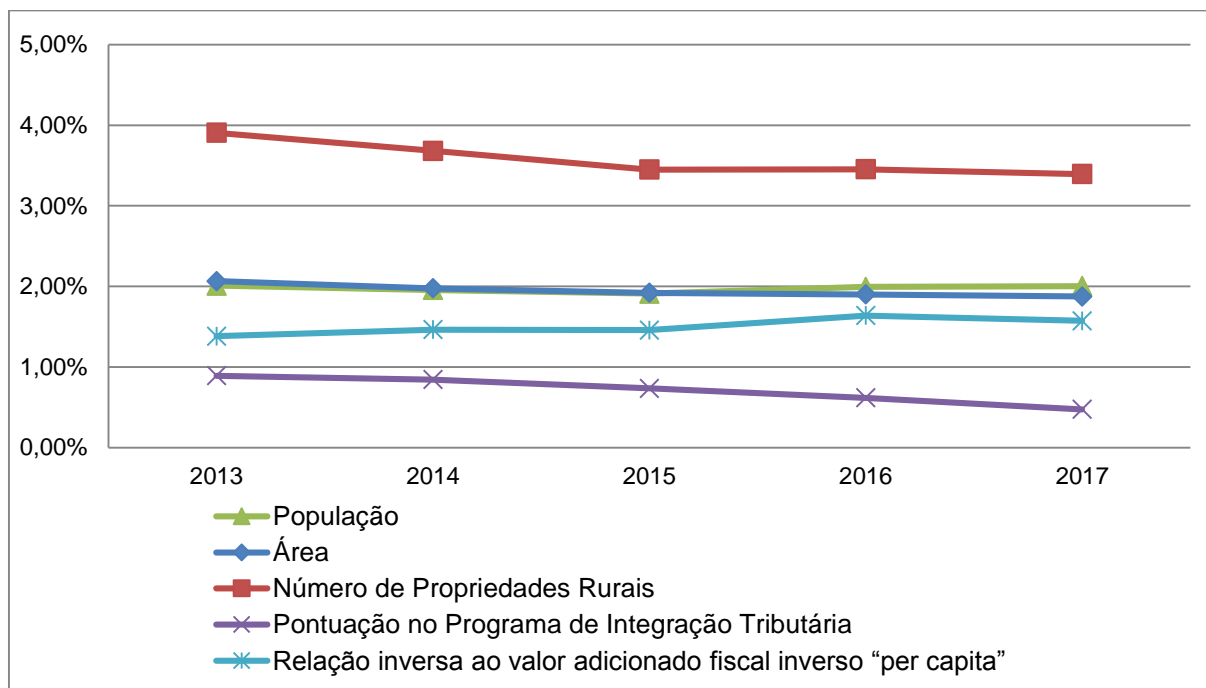


Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

A partir do Gráfico 3, é possível comparar e perceber a evolução do VAF e da produtividade primária no Município de Capitão-RS no período de 2013 à 2017. O VAF apresentou um crescimento na composição do IPM de 2013 até 2015, enquanto no mesmo período a produtividade primária teve uma redução.

No período de 2015 à 2016 a situação mostrou crescimento relacionado a produtividade primária, enquanto houve a diminuição do VAF. De 2016 à 2017 o gráfico mostra que a situação se inverteu, marcada pela queda da produtividade primária e pela elevação do VAF, ocasionando a proximidade no percentual dos dois parâmetros.

Gráfico 4 – Evolução de parâmetros com menor influência na formação do IPM em Capitão-RS



Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

No Gráfico 4 estão demonstrados os demais parâmetros de composição do IPM, que apresentam menor representatividade no cálculo. Percebe-se que nessa série histórica o percentual da população não cresceu muito e a área teve uma pequena oscilação. A relação inversa aumentou principalmente entre 2016 e 2017. O número de propriedades rurais aumentou, porém quanto maior o número, menor representatividade no cálculo esse parâmetro possui conforme observado. A pontuação no Programa de Integração Tributária vem diminuindo ano após ano, isto pode ser consequência do município possivelmente não estar atingindo as metas do programa o que reduz sua pontuação.

Nesse contexto do Índice de Participação dos Municípios, o Valor Adicionado como visto até agora tem importante papel nessa composição. Assim a Tabela 8, mostra o percentual de participação que cada atividade econômica possui no Município de Capitão.

Tabela 8 – Posição das atividade econômicas no VAF de 2013 a 2016 em Capitão-RS

Atividade Econômica / Ano	% de participação anual no Valor Adicionado do Município de Capitão			
	2013	2014	2015	2016
Produção & Extração Animal e Vegetal	93,48	92,96	93,39	93,50
Indústria de Transformação	0,79	0,56	0,62	0,69
Indústria de Beneficiamento	0,94	0,98	0,89	0,99
Indústria de Montagem	-	0,00012	0,0000072	0,000072
Comércio Atacadista	1,15	1,05	1,13	1,32
Comércio Varejista	2,35	2,55	2,43	2,31
Serviços e Outros	1,28	1,90	1,55	1,20

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Observa-se que em média de 2013 a 2016, a área da produção animal e vegetal representou 93,33%, seguindo pelo setor de comércio varejista com 2,41%, e setor de serviços com 1,48%. O comércio atacadista representou um média 1,16% do VAF no mesmo período. Nota-se que o setor da indústria possui ainda menos representatividade, com resultados médios de 0,95% e 0,66%, na indústria de transformação e beneficiamento respectivamente. A indústria de montagem mais recente na economia municipal representa ainda menos. Ainda é importante ressaltar que durante esse estudo não foi possível trazer as informações de 2017, visto que os dados ainda não estavam consolidados para pesquisa.

4.2 Projeção de retorno de ICMS para o período de 2018 à 2020

A partir da série histórica realizou-se uma projeção financeira de arrecadação e outra de composição do IPM no retorno de ICMS para o período de 2018 à 2020, baseado na média de crescimento da arrecadação municipal e do RS dos últimos 5 anos.

4.2.1 Previsão financeira de arrecadação para 2018 a 2020

A Tabela 9 demonstra uma estimativa de arrecadação para o período de 2018 a 2020.

Tabela 9 – Projeção de arrecadação de ICMS para 2018 a 2020 em Capitão-RS

Previsão de Arrecadação 2018 -2020			
	2018	2019	2020
Previsão de arrecadação inicial do Município	7.500.000,00	8.000.000,00	8.500.000,00
Receita bruta da cota parte do ICMS	7.500.000,00	8.000.000,00	8.500.000,00
(-) Deduções do FUNDEB	(1.500.000,00)	(1.600.000,00)	(1.700.000,00)
Receita líquida da cota parte do ICMS	6.000.000,00	6.400.000,00	6.800.000,00
Receita líquida total do município	19.000.000,00	20.000.000,00	21.000.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos balancetes da receita fornecidos pelo setor contábil municipal (2018).

Os valores da Tabela 9, do ano de 2018, estão previstos na LOA de 2018 do Município (Lei Municipal nº 1.340/2017 de 24/11/2017). Com base na média histórica de arrecadação do Município dos anos de 2013 a 2017, projetou-se os valores para os anos de 2019 e 2020. Não considerou-se nenhum crescimento real, além da média, visto que o Município não tem previsão de instalação de empresas, nem aumento significativo com produção de aves, suínos e ovos, proporcionado por novas instalações ou ampliações no segmento. Além disso, atualmente o município não realiza medidas que busquem melhoria no processo de arrecadação e fiscalização que visam trazer resultados, que possam impactar num aumento real da arrecadação em uma determinada atividade.

O estudo considerou 20% em deduções para o FUNDEB para cada ano conforme a legislação determina para esse tipo de transferência governamental. Portanto, com a subtração dos valores dedutíveis da receita bruta estimada, encontra-se o valor correspondente a receita líquida de ICMS projetada.

A projeção comparou a previsão de receita de ICMS líquida com a previsão da receita total líquida do município. No ano de 2018, a arrecadação com ICMS tende a representar 31,58% em comparação com a arrecadação total do Município. Em 2019, o ICMS poderá representar 32% na arrecadação. Em 2020, o aumento do percentual poderá chegar a 32,38% da arrecadação do município no ano. Portanto,

esse crescimento de 500 mil reais ao ano, poderá representar um crescimento médio anual de 6% até 2020.

4.2.2 Projeção de formação do IPM para 2018 a 2020

A Tabela 10 aborda a composição do IPM apurado no ano de 2017 para retorno no ano de 2018, a partir do índice total de retorno definitivo divulgado pela Secretaria de Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul.

Tabela 10 – Composição do IPM para o ano de 2018 em Capitão-RS

Parâmetro de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 156.091.660,81*	75%	0,044789	46,78%
População	3183	7%	0,001974	2,06%
Área	70	7%	0,001763	1,84%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003193	3,33%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000402	0,42%
Produtividade Primária	R\$ 1.960.840,51**	3,50%	0,042028	43,89%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso “per capita”	R\$ 50.642,61	2%	0,001598	1,67%
Total		100%	0,095748	100%

*Média entre o valor adicionado de 2015 e 2016.

**Média entre o valor adicionado de 2014, 2015 e 2016.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

No ano 2018 a maior representatividade nessa composição está pelo Valor Adicionado Fiscal com 46,78% e pelo produtividade primária com 43,89%. Se comparado ao exercício de 2017, houve um pequeno aumento do VAF de 45,13% para 46,78% e queda da produtividade primária de 45,55% em 2017 para 43,89% em 2018. Os demais parâmetros não sofreram alterações expressivas.

Como ainda não há dados oficiais para projeção de 2019 e 2020, realizou-se a composição do índice com base na média dos quantitativos que compõem o IPM. A média considerou valores correspondentes ao período de apuração de 2013 a 2017.

Na Tabela 11 projetou-se o IPM que poderá ser apurado em 2018 para retorno em 2019 ao município.

Tabela 11 – Projeção do IPM para o ano de 2019 em Capitão-RS

Parâmetros de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 170.976.452,80*	75%	0,045769	47,29%
População	3299	7%	0,002026	2,09%
Área	70	7%	0,001762	1,82%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003123	3,23%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000351	0,36%
Produtividade Primária	R\$ 2.194.950,96**	3,50%	0,042126	43,53%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso “per capita”	R\$ 54.791,85	2%	0,001624	1,68%
Total		100%	0,096781	100%

*Média entre o valor adicionado de 2016 e 2017.

**Média entre o valor adicionado de 2015, 2016 e 2017.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Na Tabela 11, é possível observar que a projeção mostra que o índice de retorno em 2019 poderá ser de 0,096781. A apuração mostra que o VAF poderá representar 47,29% na composição municipal do IPM e a produtividade primária 43,53%. Relacionando os possíveis dados de 2019 com os dados de 2018, observa-se uma tendência de crescimento na relação percentual do VAF, da produtividade primária, da população e do número de propriedades rurais.

Na Tabela 12, realizou-se uma projeção de apuração do IPM em 2019 para retorno em 2020.

Tabela 12 – Projeção do IPM para o ano de 2020 em Capitão-RS

Parâmetros de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 191.725.508,50*	75%	0,047109	48,14%
População	3419	7%	0,002079	2,12%
Área	70	7%	0,001760	1,80%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003055	3,12%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000307	0,31%

(Continua...)

(Conclusão)

Parâmetros de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Produtividade Primária	R\$ 2.428.161,95**	3,50%	0,041894	42,81%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso "per capita"	R\$ 59.281,04	2%	0,001651	1,69%
Total		100%	0,097856	100%

* Média entre o valor adicionado de 2017 e 2018.

** Média entre o valor adicionado de 2016, 2017 e 2018.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

Na Tabela 12, verificou-se que o índice de retorno poderá ser de 0,97856. Notou-se ainda que o valor adicionado fiscal poderá liderar com uma possível participação de 48,14% no índice do município. Vale ressaltar que vários fatores podem ocasionar uma variação entre essa composição. Mas ainda de fato haverá importância significativa do VAF e da produtividade primária nessa composição.

4.3 Projeção de retorno de ICMS para o período de 2019 à 2020 considerando os débitos de sistema de integrado de produção

Considerando os débitos provenientes do sistema integrado de produção, a partir de uma possível implantação de normas regulamentadoras, nos moldes da Instrução Normativa nº 58/15 conforme já citado e que gerou preocupação na forma de cálculo, porém conforme esclarecimentos da SEFAZ do RS, não serão considerados atualmente esses débitos. Realizou-se então uma projeção dos resultados que poderão refletir no retorno do ICMS no Município de Capitão-RS caso for implantada em algum momento uma mudança da base de cálculo.

Nessa metodologia de cálculo, é importante ressaltar que no sistema integrado de produção, por sua vez de grande representatividade na economia do Município de Capitão-RS, iria considerar o processo de débitos e créditos dos insumos utilizados na produção primária, o que leva na diminuição dos valores correspondentes as saídas que afetam a composição do valor adicionado fiscal (VAF).

Dessa maneira foram elaboradas possíveis projeções financeiras de arrecadação e de composição do IPM no retorno de ICMS para o período de 2019 e 2020.

4.3.1 Previsão financeira de arrecadação para 2019 a 2020 com débitos na entrada do sistema integrado de produção

A previsão financeira de arrecadação neste tópico, foi elaborada utilizando como base de cálculo a média dos últimos dois anos, da previsão de transferências de ICMS, definida no orçamento do Estado do Rio Grande do Sul. A previsão de crescimento dessas transferências, representou para o Estado um crescimento médio de 2,44% do ano de 2016 até o ano de 2018.

A partir dos valores projetados para repasses totais aos municípios do Estado, aplicou-se o IPM projetado para retorno em 2019 e 2020. Esse IPM, considerou em sua metodologia de cálculo a dedução sobre o VAF, dos débitos provenientes do sistema integrado de produção.

Na Tabela 13 elaborou-se a projeção de retorno de ICMS para o ano de 2019 no Município.

Tabela 13 – Projeção de retorno de ICMS no ano de 2019 em Capitão-RS

Formação do Índice	Índice	%	Retorno em 2019
Valor Adicionado Fiscal	0,040544	42,34%	3.432.611,47
População	0,002026	2,12%	171.531,47
Área	0,001762	1,84%	149.151,50
Propriedades Rurais	0,003123	3,26%	264.428,73
Programa de Integração Tributária	0,000351	0,37%	29.752,51
Produtividade Primária	0,042126	44,00%	3.566.516,61
Inverso “per capita”	0,002072	2,16%	175.408,88
Total	0,092004	100%	7.789.401,17
Previsão de transferência do Estado aos municípios de ICMS			8.466.374.835,97
Previsão de receita do Município de Capitão			7.789.401,17

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais e dados da SEPLAG/RS (2018).

Observa-se na Tabela 13, que o município poderá em 2019 obter um retorno

bruto de ICMS no valor de R\$ 7.789.401,17. Se comparado a possível previsão de arrecadação da Tabela 9, percebe-se que o município poderá ter uma redução na receita de ICMS em 2019. Verificou-se nessa apuração, que a produtividade primária e o valor adicionado fiscal, poderão retornar aos cofres municipais, R\$ 3.566.516,61 e R\$ 3.432.611,47, respectivamente.

Na Tabela 14 elaborou-se a projeção de retorno de ICMS para o ano de 2020 no Município.

Tabela 14 – Projeção de retorno de ICMS no ano de 2020 em Capitão-RS

Formação do Índice	Índice	%	Retorno em 2020
Valor Adicionado Fiscal	0,037333	38,99%	3.237.791,37
População	0,002079	2,17%	180.333,72
Área	0,001760	1,84%	152.675,38
Propriedades Rurais	0,003055	3,19%	264.927,52
Programa de Integração Tributária	0,000307	0,32%	26.638,57
Produtividade Primária	0,041894	43,75%	3.633.398,11
Inverso “per capita”	0,002064	2,16%	179.010,74
Total	0,088492	100%	7.674.775,41
Previsão de transferência do Estado aos municípios de ICMS			8.672.807.133,46
Previsão de receita do Município de Capitão			7.674.775,41

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais e dados da SEPLAG/RS (2018).

Observa-se na Tabela 14, que o município poderá em 2020 obter um retorno bruto de ICMS no valor de R\$ 7.674.775,41. Conforme visto anteriormente em 2019, para 2020, a situação é semelhante e mostra que poderá haver uma redução ainda maior no retorno de ICMS, em comparação com previsão da Tabela 9. Verificou-se nessa apuração, que a produtividade primária e o valor adicionado fiscal, poderão retornar aos cofres municipais, R\$ 3.633.398,11 e R\$ 3.237.791,37, respectivamente

4.3.2 Projeção de formação do IPM para retorno em 2019 e 2020 com débitos na entrada do sistema integrado de produção

A elaboração da projeção de formação do IPM apresentada nas Tabelas 15 e 16, consistiram no método utilizado anteriormente nas Tabelas 11 e 12, levando em consideração o crescimento médio dos fatores que compõem o IPM, nas apurações

realizadas entre 2013 e 2017, sem considerar fatores externos que possam gerar impactos reais no resultado. Porém nessa projeção levou-se em consideração os débitos na entrada no sistema integrado de produção apurados em 2017, conforme informações do setor de tributos municipais.

Segundo as estimativas do setor, os débitos do sistema integrado representaram em média 20% do valor adicionado. Dessa forma, aplicou-se no cálculo do índice do VAF dessa projeção, uma redução de 20% na base de cálculo do ano base 2017. Esse mesmo valor foi reduzido da base de cálculo que resulta na composição do índice da produtividade primária.

Na Tabela 15 projetou-se a apuração do IPM em 2018 para retorno de ICMS em 2019 no Município, levando em consideração os débitos na entrada do sistema integrado de produção.

Tabela 15 – Projeção do IPM para o ano de 2019 em Capitão-RS considerando os débitos do sistema integrado de produção.

Parâmetros de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação o índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 151.458.151,80*	75%	0,040544	44,07%
População	3299	7%	0,002026	2,20%
Área	70	7%	0,001762	1,91%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003123	3,39%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000351	0,38%
Produtividade Primária	R\$ 2.194.950,96**	3,50%	0,042126	45,79%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso "per capita"	R\$ 42.958,93	2%	0,002072	2,25%
Total		100%	0,092004	100%

*Média entre o valor adicionado de 2016 e 2017.

**Média entre o valor adicionado de 2015, 2016 e 2017.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais (2018).

A projeção de retorno para 2019 mostrou que o VAF no município poderá representar 44,07% e a produtividade primária 45,79% na participação do IPM. Se compararmos a projeção anterior da Tabela 11, nota-se que com os débitos na entrada, o índice poderia diminuir de 0,096781 para 0,092004 em 2019. Isso representaria uma redução do IPM em cerca de 5% de 2017 para 2018.

Na Tabela 16 foi elaborada uma projeção para apuração do IPM em 2019 para retorno de ICMS em 2020. O cálculo realizado, utilizou-se do crescimento médio e informações encontradas na projeção de 2018. Aplicou-se novamente para o cálculo do VAF e da produtividade o desconto da estimativa de débitos do setor fazendário.

Tabela 16 – Projeção do IPM para o ano de 2020 em Capitão-RS considerando os débitos do sistema integrado de produção.

Parâmetros de Composição do Índice	Quantidade	Índice	% de retorno	% participação índice do município
Valor Adicionado Fiscal	R\$ 151.937.854,40*	75%	0,037333	42,19%
População	3419	7%	0,002079	2,35%
Área	70	7%	0,001760	1,99%
Número de Propriedades Rurais	492	5%	0,003055	3,45%
Pontuação no Programa de Integração Tributária	30	0,50%	0,000307	0,35%
Produtividade Primária	R\$ 2.428.161,95**	3,50%	0,041894	47,34%
Relação inversa ao valor adicionado fiscal inverso “per capita”	R\$ 47.424,83	2%	0,002064	2,33%
Total		100%	0,088492	100%

*Média entre o valor adicionado de 2017 e 2018.

**Média entre o valor adicionado de 2016, 2017 e 2018.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos municipais.

A Tabela 16, mostrou que a participação do VAF reduziu de 44,30% na apuração de 2018 para 42,19% em 2019. A produtividade representou 47,34% e os demais parâmetros de composição seguiram a tendência da média de crescimento. Nota-se que a introdução dos débitos provoca um impacto significativo na arrecadação caso utilizado na base de cálculo.

4.4 Comparativo das projeções de retorno financeiro de ICMS para 2019 e 2020

Na Tabela 17, elaborou-se um comparativo entre o retorno financeiro baseado na projeção do IPM da série histórica de arrecadação e o do IPM projetado com a dedução dos débitos do sistema integrado de produção para 2019.

Tabela 17 – Comparativo das projeções financeiras de 2019

Formação do Índice	IPM projetado com base na série histórica	Previsão de receita para 2019	IPM projetado com base na série histórica com débitos do sistema integrado	Previsão de receita para 2019
Valor Adicionado Fiscal	0,045769	3.874.969,59	0,040544	3.432.611,47
População	0,002026	171.531,47	0,002026	171.531,47
Área	0,001762	149.151,50	0,001762	149.151,50
Propriedades Rurais	0,003123	264.428,73	0,003123	264.428,73
Programa de Integração Tributária	0,000351	29.752,51	0,000351	29.752,51
Produtividade Primária	0,042126	3.566.516,61	0,042126	3.566.516,61
Inverso “per capita”	0,001624	137.527,37	0,002072	175.408,88
Total	0,096781	8.193.877,79	0,092004	7.789.401,17
Previsão de transferência do Estado aos municípios de ICMS				8.466.374.835,97

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

A Tabela 17, mostrou que a mudança da metodologia de cálculo leva a um impacto significativo no valor adicionado fiscal e na relação inversa “per capita” do VAF. Realizou-se uma projeção de transferência do Estado aos municípios, baseada na série histórica da previsão orçamentária do RS, e constatou que no ano de 2019 poderia haver uma receita bruta de ICMS no valor de R\$ 8.193.877,79 e para o mesmo período se computados os débitos, o total da receita bruta prevista ao Município poderia ser de R\$ 7.789.401,17. Isso mostra uma possível redução na arrecadação de R\$ 404.476,61, o que equivalente à 5,19%.

Na Tabela 18, elaborou-se um comparativo entre o retorno financeiro baseado na projeção do IPM da série histórica de arrecadação e o do IPM projetado com a dedução dos débitos do sistema integrado de produção para 2020.

Tabela 18 – Comparativo das projeções financeiras de 2020

Formação do Índice	IPM projetado com base na série histórica	Previsão de receita para 2020	IPM projetado com base na série histórica com débitos do sistema integrado	Previsão de receita para 2020
Valor Adicionado Fiscal	0,047109	4.085.665,15	0,037333	3.237.791,37
População	0,002079	180.333,72	0,002079	180.333,72
Área	0,001760	152.675,38	0,001760	152.675,38

(Continua...)

(Conclusão)

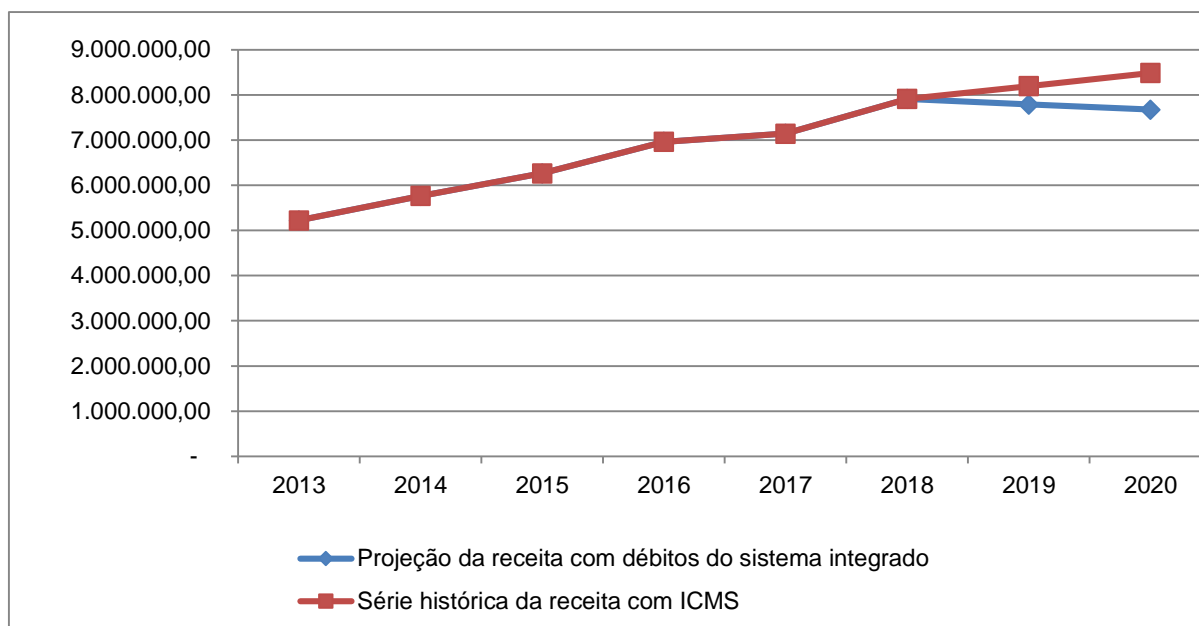
Formação do Índice	IPM projetado com base na série histórica	Previsão de receita para 2020	IPM projetado com base na série histórica com débitos do sistema integrado	Previsão de receita para 2020
Propriedades Rurais	0,003055	264.927,52	0,003055	264.927,52
Programa de Integração Tributária	0,000307	26.638,57	0,000307	26.638,57
Produtividade Primária	0,041894	3.633.398,11	0,041894	3.633.398,11
Inverso “per capita”	0,001651	143.208,59	0,002064	179.010,74
Total	0,097856	8.486.847,04	0,088492	7.674.775,41
Previsão de transferência do Estado aos municípios de ICMS				8.672.807.133,46

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

A Tabela 18, apresenta a mesma tendência da tabela anterior, que mostra que o impacto continua no valor adicionado fiscal e na relação inversa “per capita” do VAF. Verificou-se que para o ano de 2020, a receita bruta de ICMS poderia representar valor de R\$ 8.486.847,04 e para o mesmo período se forem considerados os débitos, o total da receita bruta prevista ao Município poderia ser de R\$ 7.674.775,41. Levando a uma possível redução na arrecadação de R\$ 812.071,63, se comparada a projeção da série histórica.

No Gráfico 5, demonstrou-se a evolução da receita bruta de ICMS no Município de Capitão-RS no período de 2013 à 2017, e o comparativo entre as projeções baseadas na série histórica e nos débitos do sistema integrado para 2018 à 2020.

Gráfico 5 – Evolução da receita de ICMS com base na série histórica e projeções para Capitão-RS



Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O Gráfico 5 mostrou que de fato uma mudança na metodologia de cálculo, causaria um impacto no retorno do ICMS e ao mesmo tempo, exigindo adequações orçamentárias. Notou-se uma tendência de crescimento ao longo dos anos que poderá se manter estável, se não houverem fatores que diminuam o valor adicionado das operações ocorridas no município.

No caso de uma mudança na base de cálculo, um município que tem uma economia baseada na produção de integrados sofre riscos eminentes, e no caso desta projeção, mostrou que poderia haver um impacto financeiro de R\$ 404.576,72 para 2019 e de R\$ 812.071,63 para 2020. Isso leva o gestor mudar seu planejamento orçamentário, e cortar custos e despesas do município.

Devido a economia do Município de Capitão-RS estar diretamente relacionada a produção primária, são disponibilizados diversos incentivos aos produtores para que possam desenvolver suas atividades e investir ainda mais no município. Se houvesse mudanças no cálculo, parte dos incentivos poderiam sofrer impactos, o que desestimula a produção. Considerando as despesas de custeio, que não podem ser alteradas, sobraria assim menos recurso disponível para investimento local.

4.5 Alternativas governamentais e sugestões propostas

Com o desenvolvimento deste estudo, identificou-se um campo de pesquisa interessante e com possibilidades de melhorar o índice de retorno de ICMS no Município, a fim de aumentar a arrecadação, e até evitar punições relacionadas a renúncia de receita, por exemplo. São diversas formas de análise de retorno que a fazenda municipal pode realizar.

É possível saber o valor do retorno da população aplicando o percentual de 7% sobre o valor projetado para distribuição pelo estado. A partir da obtenção do retorno do total da população, basta dividir pela população do Estado e evidenciou-se quanto uma pessoa retorna de ICMS. Assim o gestor multiplica esse valor pela população do município e descobre o retorno que a população proporciona ao seu município. É importante avaliar se não há divergências nas informações utilizadas pela FEE, por exemplo, pois cabe recurso para contestação.

Uma sugestão é avaliar a área do município, e verificar se não há áreas de preservação ambiental, já que a região de Capitão não possui áreas indígenas e ou alagadas. Para o caso de áreas de preservação computa-se para cada um quilometro quadrado o equivalente a três quilômetros quadrados, o que aumenta em termos de área o índice.

Para as propriedades rurais cabe uma atualização para verificar se o município possui todas as áreas registradas. Para isso pode-se comparar a quantidade de talões existentes e observar se essas propriedades tem matrícula. Cabe ao município incentivar os produtores a cadastrarem suas áreas junto ao INCRA, mesmo sendo necessário apoio financeiro.

Realizar a implantação do Programa de Integração Tributária no município, com adoção do Programa Nota Fiscal Gaúcha, incentivando a emissão de documentos fiscais, e com realização de outras atividades previstas no programa. É importante o registro das ações realizadas e a devida prestação de contas, para obtenção dos pontos que aumentam o índice. O PIT traz retorno e paga a equipe de profissionais necessários para execução das ações.

A fiscalização e verificação de sonegação nas empresas é primordial para

evitar perdas na arrecadação. O gestor deve exigir que o setor fazendário acompanhe e analise todas as empresas, para ver se o faturamento informado está correto, e se estão informando o estoque inicial, saídas, entradas e despesas com pessoal, que condiz com a operação da empresa. Isso evita perdas no valor adicionado.

Para implantar incentivos fiscais, sugere-se que crie uma lei geral para reger o sistema, e destinar recursos as áreas que mais retornam ICMS, a partir da análise da composição do índice elaborada nesse estudo. É interessante ter uma equipe técnica que possa analisar as solicitações de incentivo afim de apurar quanto de retorno um determinado empreendimento proporciona ao Município.

Sugere-se que o gestor analise os incentivos praticados atualmente e verifique se está investindo para continuidade e promoção da produção primária, uma vez que possui grande representatividade. Sugere-se também que busque formas de atrair novos investimentos, através da concessão de incentivos, diversificando as atividades e ampliando os setores da economia municipal, a fim de aumentar o valor adicionado. Isso é importante caso surjam crises na produção primária, para que o município não sofra um impacto tão expressivo.

5 CONCLUSÃO

As atividades desenvolvidas pelo poder público destinadas a sua manutenção e a serviço da sociedade, geram custos e despesas para a devida execução. Assim, a receita pública, proveniente dos tributos, tem papel fundamental no fornecimento dos recursos financeiros, capazes de suprir a demanda dos entes públicos.

A realização desta pesquisa, teve o intuito de analisar no Município de Capitão-RS, uma das receitas que possui importância significativa na execução do orçamento, o ICMS. Durante o estudo foi possível responder aos objetivos propostos. Buscou-se apresentar a formação do retorno do ICMS, relacionando cada item que o compõem e sua variação nos últimos 5 anos.

Percebeu-se com a análise da série histórica do Município de Capitão-RS, que a formação do IPM no montante transferido ao Município, está marcada principalmente pela representatividade da produtividade primária e do valor adicionado fiscal. Comparando a receita do ICMS com a receita total do município, os indicadores mostraram que esse imposto representou 30,32% em 2013, 32,86% em 2014, 31,49% em 2015, 31,49% em 2016 e 31,59% em 2017. Ainda foi possível constatar que em média 93,33% do VAF no município, no período de 2013 a 2016, foi representado pela atividade da produção animal e vegetal.

A projeção de arrecadação do ICMS baseada na série histórica projetou, com base na previsão orçamentária e na receita dos últimos 5 anos, um crescimento médio de 6% até 2020. É importante ressaltar que a projeção pode variar, caso a economia local ou do Estado, sofra algum impacto negativo, como por exemplo,

decorrente de crises nas empresas que trabalham com sistema integrado. A variação também poderá ser positiva, caso alguma empresa eleve o VAF devido a sua instalação ou ampliação, ou caso o poder público crie políticas que promovam investimentos locais, nas atividades já desenvolvidas, e que isso traga aumento do VAF.

Com relação ao IPM a projeção mostrou que seguindo as tendências da série histórica, o IPM poderá ser de 0,096781 em 2019 e de 0,097856 em 2020. Se considerar os débitos que representam em média 20% do valor adicionado, o IPM poderia ser de 0,092004 em 2019 e de 0,088492 em 2020. A pesquisa concentrou-se nesse período, para atender a atual gestão da administração municipal.

Ao considerar débitos provenientes na entrada do sistema integrado de produção, a projeção de retorno para 2019 e 2020, mostrou que de fato poderia haver um impacto significativo no retorno do ICMS. A estimativa mostrou que poderia haver um crescimento médio na arrecadação de 2018 à 2019 de 3,5% se seguir os resultados da série histórica. No caso da projeção com débitos, para o mesmo período a redução ficaria em 1,5% ao ano. Somente no primeiro ano, a projeção mostrou um impacto que representou uma frustração de arrecadação de R\$ 404.576,62.

O estudo serve de base para que o Município, através de seus gestores, possam conhecer mais sobre a receita do ICMS, e serve como incentivo para que o setor público desenvolva mecanismos de controle, análise e fiscalização da receita pública. Tem ainda o intuito de mostrar a fórmula de cálculo para apuração do índice e mostrar as atividades que dão mais retorno.

Foram sugeridas melhorias a serem tomadas, com o objetivo de evitar perdas no retorno do ICMS e realizar estudos para implantação de medidas que aumentem o IPM, e ao mesmo tempo, aumentem o retorno na arrecadação. Cabe ao gestor, avaliar os incentivos praticados atualmente, e verificar se está provocando aumento da arrecadação. Do contrário, cabem medidas para estudar outras atividades a incentivar ou melhorar o processo das políticas atuais de incentivo à produção rural, por exemplo.

Espera-se que esse trabalho proporcione sua aplicação a outros municípios

do Estado e sirva de incentivo ao estudo de outras receitas municipais, a fim de possibilitar a eficiência da administração pública e contemplar o objeto da contabilidade, que é o registrar, controlar e demonstrar o orçamento, bem como os atos e fatos da fazenda pública e do patrimônio, abastecendo o processo decisório com informações atualizadas e exatas.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2016. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>> Acesso em: 20 set. 2017.

ARRUDA, Daniel, ARAUJO, Inaldo. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 10 set. 2017.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de Metodologia Científica: um guia para a iniciação científica**. 2. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2000.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 22 ago. 2017.

BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 20 ago. 2017.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 02 de set. 2017.

BRASIL. Lei Complementar n. 63, de 11 de janeiro de 1990. Dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências. Brasília, 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp63.htm>. Acesso em: 27 ago. 2017.

BRASIL. Lei complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 02 set. 2017.

BRASIL. Portaria Interministerial STN/SOF n. 163, de 04 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Brasília, 2001. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/orcamento-1/legislacao/legislacao/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_04jul2016_ultima-alteracao-2016-2.docx/view>. Acesso em: 09 set. 2017.

BRASIL. Portaria Interministerial STN/SOF n. 05, de 25 de agosto de 2015. Altera o Anexo I e os art. 2º e 4º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. Brasília, 2015. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/36610/CPU_Portaria_Interministerial_+05_2015_GAB_STN/97e0d17a-604f-4e4c-8ef4-cef34a971d2b>. Acesso em: 09 de set. 2017.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP)**: aplicado a União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios/Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional para o exercício de 2017. 7. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2016. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>. Acesso em: 20 ago. 2017.

CAPITÃO. Lei Municipal n. 1.340, de 24 de novembro de 2017. **Lei Orçamentária Anual**. Orça a Receita e Fixa a Despesa do Município de Capitão, para o exercício de 2018. Capitão, 2017. Disponível em: <<http://servidor.capitaors.com.br:8083/?secao=dinamico&id=1633>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

CAPITÃO. **Município de Capitão**. 2017. Disponível em: <<http://www.capitaors.com.br/>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

CAPITÃO. **Portal da Transparência do Município de Capitão**. 2018. Disponível em: <<http://servidor.capitaors.com.br:8083/>>. Acesso em: 03 abr. 2018.

FEDERAÇÃO DAS ASSOCIAÇÕES DE MUNICÍPIOS DO RIO GRANDE DO SUL - FAMURS. 2018. Disponível em: <<http://www.famurs.com.br/>>. Acesso em: 25 mar. 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. 2017. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2014. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>> Acesso em: 20 set. 2017.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. E-book. Disponível em: <www.univates.br/biblioteca/>. Acesso em: 04 nov. 2017.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 13 out. 2017.

PAULO, Luiz Fernando Arantes. O PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 61, n. 2, p. 171-187, 2014. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/44/42>>. Acesso em: 10 set. 2017.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Farias. **Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2014. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 23 set. 2017.

QUINTANA, Alexandre Costa et al. **Contabilidade pública: de acordo com as normas brasileiras de contabilidade pública e a lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Atlas, 2011.

REIS, Paulo Ricardo da Costa; COSTA, Thiago de Melo Teixeira da; SILVEIRA, Suely de Fátima Ramos. Receita Pública e bem-estar social dos Municípios mineiros emancipados no período de 1988 a 1997. **Revista Eletrônica de Administração**, Porto Alegre, v. 74, n. 1, p. 61-82, 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/read/v19n1/v19n1a03.pdf>>. Acesso em: 03 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n. 6.485, de 20 de dezembro de 1972. Porto Alegre, RS, 1972. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109363&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=6485>>. Acesso em: 13 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n. 8.820, de 27 de janeiro de 1989. Institui o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências. Porto Alegre, RS, 1989. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109360>>. Acesso em: 13 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto n. 37.699, de 26 de agosto de 1997. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Porto Alegre, RS, 1997. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362>>. Acesso em: 14 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n. 11.038, de 14 de novembro de 1997. Dispõe sobre a parcela do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) pertencente aos municípios. Porto Alegre, RS, 1997. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=135192&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=Lei%20%20AND%2012.868%20%20AND%20dezembro%20%20AND%202007>>. Acesso em: 13 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Instrução Normativa n. 045 de 1998. Alterada pela IN/DRP 061/93. Porto Alegre, RS, 1998. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109367&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>>. Acesso em: 20 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n. 12.868 de 18 de dezembro de 2007. Institui o Programa de Integração Tributária - PIT, define a estrutura institucional e os critérios de avaliação das ações, altera a Lei nº 11.038, de 14/11/97, e dá outras providências. Porto Alegre, RS, 2007. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=144986&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=Lei%20%20AND%2012.868%20%20AND%20dezembro%20%20AND%202007>>. Acesso em: 14 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n. 13.028 de 16 de agosto de 2008. Altera a Lei n. 11.038, de 14 de novembro de 1997. Porto Alegre, RS, 2008. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=152639&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=Lei%20%20AND%2011.038%20%20AND%20novembro%20%20AND%201997>>. Acesso em: 15 out. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. Instrução Normativa RE n. 058, de 23 de outubro de 2015. **Diário Oficial do Estado**, Porto Alegre, RS, 29 out. 2015. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=242386&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=INSTRU%C7%C3O%20%20AND%20NORMATIVA%20%20AND%20058/15>>. Acesso em: 11 out. 2017.

RUDIO, Franz Victor. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. 3. ed. Petrópolis: Editora Vozes, 1980.

SABBAG, Eduardo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 07 out. 2017.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Maria del Pilar Baptista. **Metodologia de Pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SCHNORRENBURGER, Adalberto et al. Importância da Produção Primária no Retorno do ICMS nos Municípios do Vale do Taquari/RS. **Revista de Políticas Públicas**, [S.l.], v. 18, n. 1, p. 125-138, 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/html/3211/321131780010/>>. Acesso em: 14 out. 2017.

SECRETARIA ESTADUAL DA FAZENDA DO RIO GRANDE DO SUL - SEFAZ RS. 2018. Disponível em: <<http://www.fazenda.rs.gov.br/inicial>>. Acesso em: 22 mar. 2018.

SECRETARIA ESTADUAL DA PLANEJAMENTO, GOVERNANÇA E GESTÃO DO RIO GRANDE DO SUL - SEPLAG RS. 2018. Disponível em: <<http://planejamento.rs.gov.br/inicial>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

SILVA, José Antônio Felgueiras da. **Contabilidade Pública**. 1. ed. Rio de Janeiro: Método, 2015. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 03 out. 2017.

SILVA, Lino da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2012. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 20 set. 2017.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. E-book. Disponível em: <<http://www.univates.br/biblioteca/>>. Acesso em: 20 set. 2017.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 12. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.



UNIVATES

R. Avelino Tallini, 171 | Bairro Universitário | Lajeado | RS | Brasil
CEP 95900.000 | Cx. Postal 155 | Fone: (51) 3714.7000
www.univates.br | 0800 7 07 08 09